

МВД России
Санкт-Петербургский университет

А. А. Морозов

НАЛОГОВОЕ ПРАВО

Учебно-методическое пособие

Санкт-Петербург
2023

УДК 342
ББК 67.402
М80

М80 Морозов А. А.
Налоговое право : учебно-методическое пособие /
А. А. Морозов. – Санкт-Петербург: СПбУ МВД России,
2023. – 168 с.

ISBN 978-5-91837-723-9
EDN TZDENN

Учебно-методическое пособие содержит сборник учебно-методических материалов, направленных на оказание организационной и методической поддержки всех категорий обучаемых по дисциплине «Налоговое право». Рассматриваются вопросы общей и особенной части налогового права. Даются рекомендации по проведению семинаров и практических занятий. Для слушателей заочной формы обучения предложены рекомендации по самостоятельному изучению дисциплины и подготовке контрольной работы.

Настоящее издание рекомендовано к использованию в образовательных организациях МВД России для проведения всех видов занятий по учебной дисциплине «Налоговое право» по направлению подготовки 40.03.01 и по специальностям 38.05.01, 40.05.01, 40.05.02 при преподавании учебных дисциплин «Финансовое право», «Налоги и налогообложение», а также в научно-исследовательской деятельности научно-педагогических работников, адъюнктов, докторантов, соискателей образовательных организаций МВД России.

УДК 342
ББК 67.402

Рецензенты:

Дизер О. А., доктор юридических наук
(Белгородский юридический институт МВД России);
Бачурин А. Г. кандидат юридических наук
(Барнаульский юридический институт МВД России
им. И. Д. Путилина)

ISBN 978-5-91837-723-9

© Санкт-Петербургский университет
МВД России, 2023

Оглавление

Введение	4
Раздел I. Налоговое право. Общая часть.....	5
Тема 1. Налоговое право: понятие, предмет, метод, источники, система. Правовой статус субъектов налоговых правоотношений	5
Тема 2. Понятие и элементы налогов и сборов. Исполнение обязанности по уплате налогов и сборов. Налоговая система Российской Федерации	17
Тема 3. Налоговый контроль	46
Тема 4. Налоговые правонарушения и ответственность за их совершение. Порядок привлечения к налоговой ответственности	80
Раздел II. Налоговое право. Особенная часть	103
Тема 5. Федеральные налоги	103
Тема 6. Региональные и местные налоги	118
Тема 7. Специальные налоговые режимы	124
Тема 8. Система страховых взносов в государственные целевые внебюджетные фонды	127
Раздел III. Методические рекомендации по проведению семинарских и практических занятий по дисциплине «Налоговое право»	130
Раздел IV. Методические рекомендации слушателям заочной формы обучения по изучению дисциплины «Налоговое право» и по подготовке контрольной работы	139
Раздел V. Методика организации и проведения промежуточного контроля путем тестирования и зачета по дисциплине «Налоговое право»	147
Заключение.....	164
Список рекомендуемых источников	165

Введение

Актуальность подготовки учебно-методического пособия по дисциплине «Налоговое право» связана с необходимостью издания самостоятельного пособия, адаптированного к возможности его использования при преподавании учебной дисциплины преподавателями и изучении предмета различными категориями обучаемых в Санкт-Петербургском университете МВД России.

Настоящее учебно-методическое пособие подготовлено с целью его использования в учебном процессе при изучении и преподавании дисциплины «Налоговое право». Для достижения указанной цели решались задачи формирования единой структуры рабочей программы по «Налоговому праву», включающей в себя восемь тем, адаптированных подготовленных для изучения дисциплины по направлению подготовки Юриспруденция (400301), по специальностям Правоохранительная деятельность (400502), Правовое обеспечение национальной безопасности (400501), Экономическая безопасность (380501) — «Налоговое право: понятие, предмет, метод, источники, система»; правовой статус субъектов налоговых правоотношений; понятие и элементы налогов и сборов, исполнение обязанности по уплате налогов и сборов, налоговая система РФ; налоговый контроль; налоговые правонарушения и ответственность за их совершение, порядок привлечения к налоговой ответственности; федеральные налоги; региональные и местные налоги; специальные налоговые режимы; система страховых взносов в государственные целевые внебюджетные фонды.

Далее решалась задача формирования методических рекомендаций по проведению семинаров и практических занятий по учебной дисциплине, методических рекомендаций слушателям заочной формы обучения по изучению дисциплины и по подготовке контрольной работы по налоговому праву. Рассмотрена методика организации и проведения промежуточного контроля путем тестирования и проведения зачета по дисциплине «Налоговое право».

Кроме того, настоящее издание предполагает возможность его использования в информационных базах данных учебных заведений для изучения профильных дисциплин.

В процессе подготовки учебно-методического пособия использованы аналитический метод и проблемный метод изложения материала.

Раздел I

НАЛОГОВОЕ ПРАВО. ОБЩАЯ ЧАСТЬ

Тема 1. Налоговое право: понятие, предмет, метод, источники, система. Правовой статус субъектов налоговых правоотношений

1.1. *Налоговое право: понятие предмет, метод, источники, система*

Отношения, регулируемые законодательством о налогах и сборах

Практическая деятельность любого государства по осуществлению экономической политики в конечном счете направлена на решение проблем экономического роста и связанных с ним показателей развития производства и его эффективности, возможности повышения материального уровня и качества жизни населения, и тем самым всего общества и государства в целом.

Налоговая политика государства, определяемая экономической политикой и имеющая свои собственные принципы, может быть эффективным инструментом воздействия не только на бюджетные процессы, но и на финансовую деятельность государства.

Предметом налогового права являются правоотношения, возникающие между налогоплательщиками (физическими и юридическими лицами), на которых возложена обязанность по уплате налогов (сборов, пошлин) и государством (муниципальными образованиями).

Говоря о *системе* налогового права, следует сказать, что она вытекает из структуры Налогового кодекса Российской Федерации (НК РФ), который регулирует весь комплекс правоотношений, возникающих между субъектами налогового права.

НК РФ устанавливает систему налогов и сборов, а также конкретизирует:

- 1) виды налогов и сборов;
- 2) основания возникновения (изменения, прекращения) и порядок исполнения налогового обязательства;
- 3) принципы установления, введения в действие и прекращения действия ранее введенных налогов;

- 4) права и обязанности налогоплательщиков, налоговых органов и других участников налоговых отношений;
- 5) формы и методы налогового контроля;
- 6) ответственность за совершение налоговых правонарушений;
- 7) порядок обжалования актов налоговых органов и действий (бездействия) их должностных лиц.

Законодательство о налогах и сборах регулирует властные отношения по установлению, введению и взиманию налогов и сборов в РФ, а также отношения, возникающие в процессе осуществления налогового контроля, обжалования актов налоговых органов, действий (бездействия) их должностных лиц и привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения.

К отношениям по установлению, введению и взиманию таможенных платежей, а также к отношениям, возникающим в процессе осуществления контроля за уплатой таможенных платежей, законодательство о налогах не применяется.

Законодательство о налогах и сборах состоит из НК РФ и принятых в соответствии с ним федеральных законов о налогах и сборах.

Источниками правового регулирования налогообложения являются¹ НК РФ, федеральный конституционный закон от 17.12.1997 №2-ФКЗ «О Правительстве Российской Федерации», федеральные законы от 27.05.2003 № 58-ФЗ «О системе государственной службы в Российской Федерации», от 22.05.2003 № 54-ФЗ «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт», от 07.08.2001 № 115-ФЗ «О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма», закона РФ от 21.03.1991 № 943-1 «О налоговых органах Российской Федерации».

С 2019 года проводится эксперимент по применению специального налогового режима в виде налога на самостоятельный доход (налогообложение самозанятых граждан), а именно федеральный закон от 27.11.2018 № 422-ФЗ «О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима “Налог на профессиональный доход”». В целях улучшения состояния элементов курортной инфраструктуры был введен в ряде регионов курортный сбор,

¹ Здесь и далее — все нормативные правовые акты приводятся в соответствии с данным официального интернет-портала правовой информации pravo.gov.ru (дата обращения: 09.04.2023).

конкретно федеральный закон от 29.07.2017 № 214-ФЗ «О проведении эксперимента по развитию курортной инфраструктуры в Республике Крым, Алтайском крае, Краснодарском крае и Ставропольском крае».

Основные начала законодательства о налогах и сборах

Каждое лицо должно уплачивать законно установленные налоги.

Принципами налогообложения являются:

- всеобщность и равенство налогообложения;
- учёт фактической способности налогоплательщика к уплате налога;
- недопустимость дискриминационного характера налогообложения по причинам социального, расового, национального, религиозного характера;
- недопустимость дифференцированных ставок, налоговые льготы в зависимости от формы собственности, гражданства физических лиц или места происхождения капитала.
- наличие экономического основания;
- недопустимость налогов, препятствующих реализации гражданами своих конституционных прав;
- недопустимость налогов, нарушающих единое экономическое пространство РФ, ограничивающих свободное перемещение в пределах территории РФ товаров (работ, услуг) или финансовых средств;
- недопустимость уплачивать налоги, не предусмотренные НК РФ.

В налоговых правоотношениях используется *императивный метод правового регулирования*. Учитывая важность налогообложения для формирования налоговых доходов бюджета применяется метод административного воздействия.

При установлении налогов должны быть определены все элементы налогообложения. Акты законодательства о налогах и сборах должны быть сформулированы таким образом, чтобы каждый точно знал, какие налоги (сборы), когда и в каком порядке он должен платить. При этом все неустранимые сомнения, противоречия и неясности актов законодательства о налогах и сборах толкуются в пользу налогоплательщика (плательщика сборов).

В статье 4 НК РФ «Нормативные правовые акты Правительства Российской Федерации, федеральных органов исполнительной власти, органов исполнительной власти субъектов Российской Федерации, ис-

полнительных органов местного самоуправления о налогах и сборах» определен перечень участников налоговых правоотношений, которые в пределах своей компетенции издают нормативные правовые акты по вопросам, связанным с налогообложением и со сборами. При этом указанные правовые акты могут издаваться только в случае прямого указания на это в законодательстве о налогах и сборах, при этом они не могут изменять или дополнять законодательство о налогах и сборах.

Размещение письменных разъяснений Минфина России (Департамента налоговой и таможенно-тарифной политики Минфина России) в различных правовых базах данных и средствах массовой информации не носит статуса обязательного официального опубликования.

Действие актов законодательства о налогах и сборах во времени

Положения ст. 5 НК РФ играют важную роль, предоставляя органам власти право изменять нормативные правовые акты о налогах и сборах и одновременно обеспечивая гарантии налогоплательщиков на соответствующее Конституции России изменение налогового бремени. При применении данной нормы следует учитывать нормы федерального закона от 14.06.1994 № 5-ФЗ «О порядке опубликования и вступления в силу федеральных конституционных законов, федеральных законов, актов палат федерального собрания».

Акты законодательства о налогах вступают в силу не ранее чем по истечении одного месяца со дня их официального опубликования и не ранее первого числа очередного налогового периода по соответствующему налогу.

Законы, вносящие изменения в части установления новых налогов или вводящие налоги, вступают в силу не ранее 1 января года, следующего за годом их принятия, но не ранее одного месяца со дня их официального опубликования.

Акты законодательства о налогах, устанавливающие новые налоги, повышающие налоговые ставки, устанавливающие или отягчающие ответственность, или иным образом ухудшающие положение налогоплательщиков обратной силы не имеют.

Акты, устраняющие или смягчающие ответственность либо устанавливающие дополнительные гарантии защиты прав, имеют обратную силу, и вступают в силу с момента их опубликования.

Акты, отменяющие налоги, снижающие размеры ставок или иным образом улучшающие положение налогоплательщика, могут иметь обратную силу, если прямо предусматривают это, и вступают в силу с момента их опубликования.

Нормативный правовой акт о налогах и сборах признается не соответствующим НК РФ, если такой акт:

- издан органом, не имеющим на это права;
- отменяет или ограничивает права субъектов налоговых правоотношений, установленных НК РФ.
- вводит не предусмотренные налоговым кодексом обязанности;
- вводит неоправданные запреты на действия субъектов налоговых правоотношений;
- изменяет содержание понятий и терминов налогового законодательства.

Нормативные правовые акты при наличии хотя бы одного из перечисленных обстоятельств, признаются в судебном порядке не соответствующими налоговому законодательству.

Сроки, установленные законодательством о налогах и сборах, определяются календарной датой, указанием на событие, которое должно неизбежно наступить, или на действие, которое должно быть совершено, либо периодом времени, который исчисляется годами, кварталами, месяцами или днями (ст. 6.1 НК РФ). Течение срока начинается на следующий день после календарной даты или наступления события (совершения действия), которым определено его начало. Срок, исчисляемый годами, истекает в соответствующие месяц и число последнего года срока. При этом годом (за исключением календарного года) признается любой период времени, состоящий из 12 месяцев, следующих подряд.

Срок, исчисляемый кварталами, истекает в последний день последнего месяца срока. При этом квартал считается равным трем календарным месяцам, отсчет кварталов ведется с начала календарного года.

Срок, исчисляемый месяцами, истекает в соответствующие месяц и число последнего месяца срока. Если окончание срока приходится на месяц, в котором нет соответствующего числа, то срок истекает в последний день этого месяца.

Срок, определенный днями, исчисляется в рабочих днях, если срок не установлен в календарных днях. При этом рабочим днем считается день, который не признается в соответствии с законодательством выходным и (или) нерабочим праздничным днем.

В случаях, когда последний день срока приходится на праздничный день, днем окончания срока считается ближайший следующий за ним рабочий день. Действие, для совершения которого установлен срок, может быть выполнено до 24 часов последнего дня срока. Если документы либо денежные средства были сданы в организацию связи до 24 часов последнего дня срока, то срок не считается пропущенным.

1.2. Правовой статус субъектов налоговых отношений

Участники отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах

Участниками отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах, являются (ст. 9 НК РФ):

- 1) организации и физические лица — налогоплательщики;
- 2) организации и физические лица — налоговые агенты;
- 3) налоговые органы;
- 4) таможенные органы;

НК РФ определен исчерпывающий перечень участников налоговых правоотношений (ст. 9). Понятие организаций и физических лиц установлено в ст. 11 НК РФ, определение налоговых агентов, а также их права и обязанности установлены в статье 24 НК РФ и второй части НК РФ. Статус налоговых органов закреплён Положением о Федеральной налоговой службе Российской Федерации¹, детализирующим компетенцию и полномочия налоговых органов, и Положением о Федеральной таможенной службе Российской Федерации².

Основные понятия, используемые налоговым законодательством Российской Федерации

Под *налогом* понимается обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований.

¹ Утв. постановлением Правительства РФ от 30.09.2004 № 506.

² Утв. постановлением Правительства РФ от 26.07.2006 № 459.

Государственная пошлина является платежом за совершение государственным органом юридически значимых действий в адрес плательщика пошлины¹.

Под *сбором* понимается обязательный взнос, взимаемый с организаций и физических лиц, уплата которого является одним из условий совершения в отношении плательщиков сборов государственными органами, органами местного самоуправления, иными уполномоченными органами и должностными лицами юридически значимых действий, включая предоставление определенных прав или выдачу разрешений (лицензий).

Институты, понятия и термины гражданского, семейного и других отраслей российского законодательства, используемые в регулировании налоговых отношений, применяются в том значении, в каком они используются в этих отраслях законодательства.

Субъекты налоговых правоотношений

В ч. 1 ст. 19 НК РФ речь идет о потенциально возможной обязанности организаций и физических лиц, признаваемых законодателем плательщиками тех или иных налогов и сборов, а не об обязанности по уплате конкретной суммы налога или сбора, которая в соответствии со ст. 44 НК РФ возлагается на *налогоплательщика* с момента возникновения обстоятельств, предусматривающих уплату данного налога или сбора.

Обособленные подразделения организации, не являясь налогоплательщиками, выполняют обязанности организации по уплате налогов и сборов, если это предусмотрено НК РФ.

Так, *филиалы* представляют в налоговые органы установленную для них в соответствии с законодательством налоговую декларацию (налоговый расчет) и документы, служащие основанием для исчисления и уплаты налога (бухгалтерскую и налоговую отчетность).

Взаимозависимыми лицами для целей налогообложения признаются физические лица и (или) организации, отношения между кото-

¹ Положения ст. 8 и 333.16 и подп. 36 п. 1 ста. 333.33 НК РФ по своему конституционно-правовому смыслу в системе действующего правового регулирования означают, что государственная пошлина является единственным и достаточным платежом за совершение государственным органом юридически значимых действий, к каковым приравнена выдача документов, включая водительские удостоверения (Определение Конституционного Суда РФ от 01.03.2007 № 326-О-П).

рыми могут оказывать влияние на условия или экономические результаты их деятельности, а именно:

1) одна организация участвует в другой организации, и суммарная доля такого участия составляет более 20 процентов.

2) физическое лицо подчиняется другому по должностному положению;

3) лица состоят в соответствии в брачных отношениях, отношениях родства или свойства, усыновителя и усыновленного.

Суд может признать лиц взаимозависимыми по иным основаниям, не предусмотренным п. 1 ст.20 НК РФ, если отношения между этими лицами могут повлиять на результаты сделок по реализации товаров (работ, услуг).

Правовой статус налогоплательщика

Совокупность прав и обязанностей образует статус налогоплательщика (ст. 21 НК РФ).

Налогоплательщики *имеют право*:

1) получать по месту своего учета бесплатную информацию о действующих налогах и сборах и разъяснения по ним;

2) получать письменные разъяснения по вопросам применения законодательства о налогах;

3) использовать налоговые льготы при наличии оснований;

4) получать отсрочку, рассрочку или ИНК;

5) на своевременный зачет или возврат сумм излишне уплаченных либо излишне взысканных налогов;

6) представлять интересы лично либо через представителя;

7) представлять пояснения по исчислению и уплате налогов, а также по актам проведенных налоговых проверок;

8) присутствовать при проведении выездной налоговой проверки;

9) получать копии акта налоговой проверки и решений налоговых органов, а также уведомления и требования об уплате налогов;

10) требовать от должностных лиц налоговых органов соблюдения законодательства о налогах;

11) не выполнять неправомерные акты налоговых органов;

12) обжаловать акты налоговых органов, и их должностных лиц;

13) на соблюдение и сохранение налоговой тайны;

14) на возмещение в полном объеме убытков, причиненных незаконными актами налоговых органов;

15) на участие в рассмотрении материалов налоговой проверки.
Налогоплательщики *обязаны* (ст. 23 НК РФ):

- 1) уплачивать законно установленные налоги;
- 2) встать на учет в налоговых органах;
- 3) вести в установленном порядке учет своих доходов (расходов) и объектов налогообложения;
- 4) представлять по месту учета декларации (расчеты), если такая обязанность предусмотрена НК РФ;
- 5) представлять в налоговый орган по месту жительства индивидуального предпринимателя, бухгалтерскую отчетность;
- 6) представлять документы, необходимые для исчисления и уплаты налогов;
- 7) выполнять законные требования налогового органа об устранении выявленных нарушений;
- 8) в течение четырех лет обеспечивать сохранность данных бухгалтерского и налогового учета.

Налогоплательщики — организации и индивидуальные предприниматели, помимо основных обязанностей, должны сообщать в налоговый орган по месту нахождения:

- об открытии или о закрытии счетов (лицевых счетов) — в течение семи дней со дня открытия (закрытия) таких счетов;
- о возникновении или прекращении права использовать корпоративные электронные средства платежа — в течение семи дней с дня возникновения (прекращения) такого права;
- обо всех случаях участия в российских и иностранных организациях — в срок не позднее одного месяца;
- обо всех обособленных подразделениях российской организации, созданных на территории России течение месяца со дня создания обособленного подразделения;
- о реорганизации или ликвидации организации — в течение трех дней со дня принятия такого решения.

Налоговыми агентами признаются лица, на которых возложены обязанности по исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению налогов в бюджетную систему РФ.

Налоговые агенты обязаны:

- 1) правильно и своевременно исчислять, удерживать из денежных средств, выплачиваемых налогоплательщикам, и перечислять налоги на соответствующие счета Федерального казначейства;

2) письменно сообщать о невозможности удержать налог и о сумме задолженности;

3) вести учет начисленных и выплаченных налогоплательщикам доходов, исчисленных и удержанных налогов, в том числе по каждому налогоплательщику;

4) представлять по месту своего учета документы, необходимые для осуществления контроля за правильностью исчисления, удержания и перечисления налогов;

5) в течение четырех лет обеспечивать сохранность документов, необходимых для исчисления, удержания и перечисления налогов.

Представительство в налоговых отношениях

Налогоплательщик может участвовать в налоговых отношениях, регулируемых законодательством о налогах и сборах через законного или уполномоченного представителя. Личное участие налогоплательщика в налоговых правоотношениях, регулируемых законодательством о налогах и сборах, не лишает его права иметь представителя, равно как участие представителя не лишает налогоплательщика права на личное участие в указанных правоотношениях.

Законными представителями налогоплательщика – организации признаются лица, уполномоченные представлять указанную организацию на основании закона или ее учредительных документов.

Законными представителями налогоплательщика – физического лица признаются лица, выступающие в качестве его представителей в соответствии с гражданским законодательством Российской Федерации.

Уполномоченным представителем налогоплательщика признается физическое или юридическое лицо, уполномоченное налогоплательщиком представлять его интересы в отношениях с налоговыми органами (таможенными органами).

Не могут быть уполномоченными представителями налогоплательщика должностные лица налоговых органов, таможенных органов, органов внутренних дел, судьи, следователи и прокуроры.

Уполномоченный представитель налогоплательщика – организации осуществляет свои полномочия на основании доверенности, выдаваемой в порядке, установленном ГК РФ.

Уполномоченный представитель налогоплательщика – физического лица осуществляет свои полномочия на основании нотариально

удостоверенной доверенности или доверенности, приравненной к нотариально удостоверенной в соответствии с ГК РФ.

Правовой статус органов налогового контроля. Налоговые органы составляют единую централизованную систему контроля за соблюдением законодательства о налогах и сборах, за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью уплаты (перечисления) в бюджетную систему РФ налогов и сборов.

Налоговые органы вправе:

- 1) требовать от налогоплательщика документы, подтверждающие правильность исчисления и своевременность уплаты налогов, сборов;
- 2) проводить налоговые проверки;
- 3) производить выемку документов;
- 4) вызывать в налоговые органы налогоплательщиков, для дачи пояснений в связи с уплатой ими налогов;
- 5) приостанавливать операции по счетам налогоплательщика;
- 6) осматривать используемые налогоплательщиком для извлечения дохода производственные, складские, торговые и иные помещения;
- 7) определять суммы налогов, подлежащие уплате;
- 8) требовать от налогоплательщиков устранения выявленных нарушений законодательства о налогах;
- 9) взыскивать недоимки;
- 10) требовать от банков документы, подтверждающие факт списания со счетов налогоплательщика сумм налогов;
- 11) привлекать для проведения налогового контроля специалистов, экспертов и переводчиков;
- 12) вызывать в качестве свидетелей лиц, которым могут быть известны какие-либо обстоятельства, имеющие значение для проведения налогового контроля;
- 13) заявлять ходатайства об аннулировании или о приостановлении действия выданных лицензий на право осуществления определенных видов деятельности;
- 14) предъявлять в суды общей юрисдикции или арбитражные суды иски (заявления):
 - о взыскании недоимки, пеней и штрафов;
 - возмещении ущерба вследствие неправомерных действий банка по списанию денежных средств со счета налогоплательщика;
 - досрочном расторжении договора об инвестиционном налоговом кредите.

Обязанности налоговых органов (ст. 32 НК РФ):

- 1) соблюдать законодательство о налогах и сборах;
- 2) осуществлять контроль за соблюдением законодательства о налогах;
- 3) вести в установленном порядке учет налогоплательщиков;
- 4) бесплатно информировать налогоплательщиков о действующих налогах, о порядке исчисления и уплаты, представлять формы налоговых деклараций и разъяснять порядок их заполнения;
- 5) руководствоваться письменными разъяснениями Минфина России по вопросам применения законодательства о налогах;
- 6) сообщать налогоплательщикам, при их постановке на учет сведения о реквизитах счетов Федерального казначейства;
- 7) принимать решения о возврате налогоплательщику, сумм излишне уплаченных или излишне взысканных налогов;
- 8) соблюдать налоговую тайну и обеспечивать ее сохранение;
- 9) направлять налогоплательщику копии акта налоговой проверки и решения налогового органа об уплате налога и сбора;
- 10) представлять налогоплательщику, по его запросу справки о состоянии расчетов на основании данных налогового органа;
- 11) осуществлять по заявлению налогоплательщика совместную сверку расчетов по налогам;

- 12) по заявлению налогоплательщика выдавать копии решений, принятых налоговым органом в отношении этого налогоплательщика;

Должностные лица налоговых органов обязаны (ст. 33 НК РФ):

- 1) действовать в строгом соответствии с НК РФ;
- 2) реализовывать в пределах своей компетенции права и обязанности налоговых органов;
- 3) корректно и внимательно относиться к налогоплательщикам, их представителям и иным участникам отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах, не унижать их честь и достоинство.

Полномочия органов внутренних дел, следственных органов закреплены в ст. 36 НК РФ. В частности, предусмотрено, что:

- по запросу налоговых органов органы внутренних дел участвуют органами ФНС России в выездных налоговых проверках;
- при выявлении обстоятельств, требующих совершения действий налоговыми органами, органы внутренних дел, следственные органы обязаны в десятидневный срок направить материалы в налоговый орган для принятия по ним решения.

Тема 2. Понятие и элементы налогов и сборов. Исполнение обязанности по уплате налогов и сборов. Налоговая система Российской Федерации

2.1. Система налогов и сборов в Российской Федерации и условия их установления

Виды налогов и сборов

Правовая база рассматриваемой темы закреплена во второй главе НК РФ.

Прежде чем давать определение системы налогов и сборов, необходимо конкретизировать более общее понятие *налоговой системы государства*. Под ней следует понимать совокупность элементов, определяющих государственную политику налогообложения и входящих в финансовую систему государства, а именно:

- совокупность применяемых на территории государства налогов, сборов и специальных налоговых режимов (система налогов и сборов);
- систему налогового учета и контроля;
- систему профилактики налоговых нарушений и ответственности за их совершение.

Под *системой налогов и сборов* понимается совокупность всех обязательных платежей, взимаемых в соответствии с налоговым законодательством на территории РФ, ее субъектов и муниципальных образований, принципов, форм и методов их уплаты, специфические налоговые режимы.

В настоящее время эта система отражает федеративное устройство государства. Все налоги и сборы распределены между тремя уровнями системы налогов и сборов. С учетом этого выделяются: федеральные налоги и сборы, региональные налоги и сборы, местные налоги и сборы.

Объединение налогов в систему предполагает возможность их следующей классификации:

- федеральные налоги и сборы;
- налоги и сборы субъектов РФ (региональные налоги);
- местные налоги.

Федеральными налогами признаются платежи, установленные НК РФ и обязательные к уплате на всей территории РФ.

Региональными налогами признаются платежи, установленные НК РФ и законами субъектов РФ и обязательные к уплате на территориях соответствующих субъектов РФ. Субъектами РФ определяются: налоговые ставки, порядок и сроки уплаты, а также льготы.

Местными признаются налоги, установленные НК РФ и нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований и обязательны к уплате на территориях соответствующих муниципальных образований.

Все виды налогов отменяются только в соответствии с НК РФ. Установление налогов и сборов, не предусмотренных НК РФ, не допускается.

Применение налогоплательщиком специального налогового режима, может предусматривать освобождение от обязанности по уплате отдельных федеральных, региональных и местных налогов и сборов, указанных в ст. 13–15 НК РФ.

Согласно НК РФ к федеральным налогам и сборам относятся (ст. 13):

- 1) налог на добавленную стоимость (гл. 21);
- 2) акцизы (гл. 22);
- 3) налог на доходы физических лиц (гл. 23);
- 4) налог на прибыль организаций (гл. 25);
- 5) налог на добычу полезных ископаемых (гл. 26);
- 6) сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов (гл. 25.1);
- 7) водный налог (гл. 25.2);
- 8) государственная пошлина (гл. 25.3);
- 9) налог на дополнительный доход от продажи углеводородов (гл. 25.4).

К региональным налогам относятся (ст. 14):

- 1) налог на имущество организаций (гл. 30);
- 2) налог на игорный бизнес (гл. 29);
- 3) транспортный налог (гл. 28);
- 4) курортный сбор¹.

К местным налогам относятся (ст. 13):

- 1) земельный налог (гл. 31);
- 2) налог на имущество физических лиц (гл. 32);

¹ Федеральный закон от 29.07.2017 № 214-ФЗ «О проведении эксперимента по развитию курортной инфраструктуры в Республике Крым, Алтайском крае, Краснодарском крае и Ставропольском крае».

3) торговый сбор (гл. 33).

Самостоятельным платежом с 2017 года стал *обязательный взнос* (гл. 34 НК РФ) в государственные целевые внебюджетные фонды (обязательно пенсионного страхования, обязательного медицинского страхования и обязательного социального страхования).

К особым формам налогообложения относятся специальные налоговые режимы (шесть специальных режимов).

Общие условия установления налогов и сборов

Налог считается установленным лишь в том случае, когда определены налогоплательщики и *элементы налогообложения* (ст. 17 НК РФ).

Следует отметить, что, конкретизируя *элементы закона* о налоге, законодатель обозначает *требования объективного характера, формирующие предпосылки налогового платежа*. Однако ст. 17 не обозначает субъекта правоотношения – налогоплательщика (плательщика сбора или пошлины). Говорить о субъекте правоотношения как элементе закона было бы неверно, однако не обозначив налогоплательщика невозможно взыскать налог. Конкретизировав налогоплательщика применительно к конкретному налогу, любая глава особенной части НК РФ должна содержать характеристику: объекта налогообложения; налоговой базы; налогового периода; налоговой ставки; порядка исчисления налога; порядка и сроков уплаты налога.

Объектом налогообложения являются операции по реализации товаров (работ, услуг), имущество, прибыль, доход, стоимость реализованных товаров, либо иной объект, с наличием которого у налогоплательщика законодательство связывает возникновение обязанности по уплате налога (ст. 38 НК РФ).

Налоговая база представляет собой стоимостную, физическую или иную характеристики объекта налогообложения (ст. 53 НК РФ).

Налоговый период — срок, в течение которого формируется налоговая база и определяется размер налогового обязательства. Под налоговым периодом понимается календарный год или иной период времени применительно к отдельным налогам (ст. 55 НК РФ).

Налоговая ставка — величина налоговых начислений на единицу измерения налоговой базы (ст. 53 НК РФ). Единицей измерения являются: 1 м² земли, 1 рубль дохода, 1 литр спирта, единица веса товара, 1 кВт мощности двигателя и т. д. Ставка выражается в процентах и (или) в фиксированной сумме.

Порядок исчисления налога — совокупность действий по определению суммы налога, причитающейся к уплате в бюджет.

Порядок и сроки уплаты налога — способы и сроки внесения налогоплательщиком суммы налога в соответствующий бюджет, государственный внебюджетный фонд

Отдельно следует обозначить ситуацию с налоговыми льготами. Льготами следует считать факторы уменьшения налогоплательщику суммы налога (необлагаемый минимум объекта налога; освобождение от уплаты налогов отдельных лиц или категорий плательщиков; понижение налоговых ставок). Но льготы не являются элементом закона о налоге¹, так как если льгота не предусмотрена, то это не влияет на возможность взимания налога.

Понятие и назначение специальных налоговых режимов

Специальные налоговые режимы устанавливаются НК РФ (ст. 18). Специальные налоговые режимы могут предусматривать особый порядок определения элементов налогообложения, а также освобождение от обязанности по уплате отдельных налогов и сборов.

К шести специальным налоговым режимам относятся:

- 1) система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог) (гл. 26.1);
- 2) упрощенная система налогообложения (гл. 26.2);
- 3) система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции (гл. 26.4 НК);
- 4) патентная система налогообложения (гл. 26.5);
- 5) налог на самостоятельный доход (федеральный закон от 27.11.2018 № 422-ФЗ «О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима "Налог на профессиональный доход"»);
- 6) автоматизированная упрощенная система налогообложения (федеральный закон от 25.02.2022 № 17-ФЗ «О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима "Автоматизированная упрощенная система налогообложения"»).

Дадим краткую характеристику субъектов, подпадающих под перечисленные режимы.

¹ Определение КС РФ от 05.07.2001 № 162-О; Определение ВС РФ от 17.05.2006 № 44-Г06-7.

В целях *налогообложения сельскохозяйственными товаропроизводителями* признаются организации и индивидуальные предприниматели, производящие сельскохозяйственную продукцию, осуществляющие ее первичную и последующую промышленную переработку и реализующие эту продукцию, при условии, если в общем доходе от реализации товаров доля дохода от реализации произведенной продукции, составляет не менее 70 %, а также сельскохозяйственные потребительские кооперативы¹, у которых доля доходов от реализации составляет в общем доходе от реализации товаров (работ, услуг) не менее 70 %.

Применение *упрощенной системы налогообложения* организациями предусматривает их освобождение от обязанности по уплате налога на прибыль организаций (за исключением п. 3 и 4 ст. 284 НК РФ), налога на имущество организаций. Организации, применяющие упрощенную систему налогообложения, не признаются налогоплательщиками НДС, за исключением налога, подлежащего уплате при ввозе товаров на территорию РФ, а также НДС, уплачиваемого в соответствии со ст. 174.1 НК РФ.

Система налогообложения в виде *налога на самостоятельный доход* применяется гражданами в пределах годового дохода не более 2,4 млн руб. и не является налогом, применяемым к индивидуальным предпринимателям. В частности, в силу низкой налоговой ставки он может быть применён к доходам от сдачи в аренду своего жилья.

Налоговый режим, применяемый *при выполнении соглашений*, которые заключены в соответствии с федеральным законом «О соглашениях о разделе продукции» и отвечают следующим условиям:

1) соглашения заключены после проведения аукциона на предоставление права пользования недрами;

2) при выполнении соглашений, в которых применяется порядок раздела продукции (п. 2 ст. 8 федерального закона «О соглашениях о разделе продукции»), доля государства в общем объеме произведенной продукции составляет не менее 32%;

3) соглашения предусматривают увеличение доли государства в прибыльной продукции в случае улучшения показателей инвестиционной эффективности.

2.2. Объекты налогообложения: понятие и правовая характеристика

¹ Федеральный закон от 08.12.1995 г. № 193-ФЗ «О сельскохозяйственной кооперации».

Правовой основой рассматриваемого вопроса является глава 7 раздела IV НК РФ (объекты налогообложения).

Объектом налогообложения признаётся реализация товаров (работ, услуг), имущество, прибыль, доход, расход или иное обстоятельство, имеющее стоимостную, количественную или физическую характеристику, с наличием которого возникает обязанность по уплате налога (ст. 38 НК РФ)

Каждый налог имеет самостоятельный объект налогообложения, что детализируется ч. II НК РФ.

Под имуществом понимаются виды объектов, относящихся к имуществу в соответствии с ГК РФ.

Товаром признается любое имущество, реализуемое либо предназначенное для реализации.

Работой для целей налогообложения признается деятельность, результаты которой имеют материальное выражение и могут быть реализованы для удовлетворения потребностей организации и (или) физических лиц.

Услугой для целей налогообложения признается деятельность, результаты которой не имеют материального выражения, реализуются и потребляются в процессе осуществления этой деятельности.

Идентичными товарами (работами, услугами) признаются товары (работы, услуги), имеющие одинаковые характерные для них основные признаки. При определении идентичности товаров незначительные различия во внешнем виде таких товаров могут не учитываться. При определении идентичности товаров учитываются их физические характеристики, качество, функциональное назначение, страна происхождения и производитель, его деловая репутация на рынке и используемый товарный знак.

При определении идентичности работ (услуг) учитываются характеристики подрядчика (исполнителя), его деловая репутация на рынке и используемый товарный знак.

Однородными товарами признаются товары, которые, не являясь идентичными, имеют сходные характеристики и состоят из схожих компонентов, что позволяет им выполнять одни и те же функции и (или) быть коммерчески взаимозаменяемыми.

Однородными работами (услугами) признаются работы (услуги), которые, не являясь идентичными, имеют сходные характери-

ки, что позволяет им быть коммерчески и (или) функционально взаимозаменяемыми.

Реализация товаров, работ или услуг. Реализацией товаров, работ или услуг признается передача на возмездной основе (в том числе обмен) права собственности на товары, результатов выполненных работ одним лицом для другого лица, возмездное оказание услуг одним лицом другому лицу, а также передача права собственности на товары, результатов выполненных работ одним лицом для другого лица, оказание услуг одним лицом другому лицу — на безвозмездной основе (ст. 39 НК РФ).

Принципы определения цены, доходов, понятие дивидендов в налогообложении. По общему правилу, для целей налогообложения принимается *цена* товаров, работ или услуг, указанная сторонами сделки. И если не доказано обратное, предполагается, что эта цена соответствует уровню рыночных цен (ст. 40 НК РФ).

Налоговые органы вправе проверять правильность применения цен по сделкам лишь в следующих случаях:

- 1) между взаимозависимыми лицами;
- 2) по товарообменным (бартерным) операциям;
- 3) при совершении внешнеторговых сделок;
- 4) при отклонении более чем на 20 % от цен, применяемых налогоплательщиком по идентичным (однородным) товарам в пределах непродолжительного периода времени.

При определении рыночной цены учитываются обычные при заключении сделок между не взаимозависимыми лицами надбавки к цене или скидки. В частности, учитываются скидки, вызванные:

- сезонными и иными колебаниями потребительского спроса;
- потерей товарами качества или иных потребительских свойств;
- истечением сроков годности или реализации;
- при продвижении на рынки новых товаров, не имеющих аналогов;
- реализацией опытных моделей и образцов товаров.

Рыночной ценой признается цена, сложившаяся при взаимодействии спроса и предложения на рынке идентичных (однородных) товаров в сопоставимых экономических (коммерческих) условиях.

Рынком признается сфера обращения этих товаров, определяемая исходя из возможности покупателя (продавца) реально и без значительных дополнительных затрат приобрести (реализовать) товар на

ближайшей по отношению к покупателю (продавцу) территории РФ или за её пределами.

При определении рыночных цен товаров, работ или услуг принимаются во внимание сделки между лицами, не являющимися взаимозависимыми. Сделки между взаимозависимыми лицами могут приниматься во внимание только в тех случаях, когда взаимозависимость этих лиц не повлияла на результаты таких сделок.

Доходом признается экономическая выгода в денежной или натуральной форме, учитываемая в случае возможности ее оценки и в той мере, в которой такую выгоду можно оценить, и определяемая в соответствии с главами «Налог на доходы физических лиц», «Налог на прибыль организаций» НК РФ (ст. 41).

Доходы налогоплательщика могут быть отнесены к доходам от источников в РФ или к доходам от источников за пределами РФ.

Дивидендом признается любой доход, полученный акционером (участником) от организации при распределении прибыли, остающейся после налогообложения (в том числе в виде процентов по привилегированным акциям), по принадлежащим акционеру (участнику) акциям (долям) пропорционально долям акционеров (участников) в уставном (складочном) капитале этой организации (ст. 43 НК РФ).

К дивидендам также относятся любые доходы, получаемые из источников за пределами РФ, относящиеся к дивидендам в соответствии с законодательствами иностранных государств.

Процентами признается любой заранее заявленный (установленный) доход, в том числе в виде дисконта, полученный по долговому обязательству любого вида (независимо от способа его оформления). При этом процентами признаются, в частности, доходы, полученные по денежным вкладам и долговым обязательствам.

2.3. Исполнение налоговых обязанностей

Возникновение и прекращение обязанности по уплате налога

Правовое регулирование рассматриваемого вопроса осуществляется в соответствии с главой 8 НК РФ. В соответствии со ст. 44 НК РФ обязанность по уплате налога или сбора возникает, изменяется и прекращается при наличии оснований, установленных НК РФ или иным актом законодательства о налогах и сборах.

Обязанность по уплате налога (сбора) возлагается на налогоплательщика с момента возникновения обстоятельств, предусматривающих уплату этого налога.

Обязанность по уплате налога прекращается:

- с уплатой налога налогоплательщиком и (или) участником консолидированной группы налогоплательщиков (КГН).
- со смертью физического лица – налогоплательщика или с объявлением его умершим¹;
- в порядке, установленном ГК РФ для оплаты наследниками долгов наследодателя;
- с ликвидацией организации-налогоплательщика после расчетов с бюджетной системой.

Исполнение обязанности по уплате налога или сбора

Налогоплательщик обязан самостоятельно исполнить обязанность по уплате налога в установленный законом срок (ст. 45 НК РФ). Неисполнение или ненадлежащее исполнение обязанности по уплате налога является основанием для направления налогоплательщику (ответственному участнику консолидированной группы налогоплательщиков) требования об уплате налога.

В случае неуплаты или неполной уплаты налога производится взыскание налога: с организации или индивидуального предпринимателя (ст. 46, 47 НК РФ); с физического лица (ст. 48 НК РФ).

Взыскание налога *в судебном порядке* производится:

- 1) с организации, которой открыт лицевой счет;
- 2) в целях взыскания недоимки, числящейся более трех месяцев за дочерними организациями, с основных обществ (предприятий), когда на счета последних в банках поступает реализационная выручка;
- 3) с организации или индивидуального предпринимателя, при изменении юридической квалификации сделки налогоплательщика;
- 4) с организации или индивидуального предпринимателя, по результатам проверки в связи с совершением сделок между взаимозависимыми лицами.

¹ Задолженность по налогам, указанным в п. 3 ст. 14 и с. 15 НК РФ, умершего лица либо лица, объявленного умершим, погашается наследниками в пределах стоимости наследственного имущества.

Обязанность по уплате налога *считается исполненной*:

- 1) с момента предъявления в банк поручения на перечисление в бюджетную систему на счет Федерального казначейства;
- 2) с момента отражения на лицевом счете операции по перечислению денежных средств в бюджетную систему РФ;
- 3) со дня внесения физическим лицом в банк, кассу местной администрации либо почтовым переводом денежных средств для их перечисления в бюджетную систему РФ;
- 4) со дня вынесения налоговым органом решения о зачете сумм излишне уплаченных или сумм излишне взысканных налогов;
- 5) со дня удержания сумм налога налоговым агентом;
- 6) со дня уплаты декларационного платежа в упрощенном порядке декларирования доходов физическими лицами.

Обязанность по уплате налога *не признается исполненной* в следующих случаях:

- 1) отзыва налогоплательщиком или возврата банком неисполненного платёжного поручения;
- 2) отзыва налогоплательщиком-организацией или возврата органом Федерального казначейства неисполненного поручения;
- 3) возврата физическому лицу наличных денежных средств, принятых для их перечисления в бюджетную систему РФ;
- 4) неправильного указания номера счета и наименования банка получателя, повлекшего не перечисление налога;
- 5) если на день предъявления налогоплательщиком в банк он имеет иные неисполненные требования, исполняемые в первоочередном порядке, а средств на счете недостаточно.

Налоговый орган вправе требовать от банка копию поручения налогоплательщика на перечисление налога. Банк обязан представить копию поручения в течение пяти дней.

Взыскание налога за счет денежных средств и иного имущества налогоплательщика

В случае неуплаты или неполной уплаты налога *обязанность по уплате исполняется* в принудительном порядке путем обращения взыскания на денежные средства на счетах налогоплательщика (налогового агента) — организации или индивидуального предпринимателя в банках и его электронные денежные средства (ст. 46 НК РФ).

Взыскание налога производится по решению налогового органа путем направления на бумажном носителе или в электронном виде в банк поручения на списание и перечисление в бюджет средств со счетов налогоплательщика. Порядок направления в банк поручения и перечисление средств устанавливается ЦБ РФ по согласованию с ФНС России.

Решение о взыскании принимается после истечения срока, установленного в требовании об уплате налога, но не позднее двух месяцев после истечения указанного срока. Решение о взыскании, принятое после истечения указанного срока, считается недействительным и исполнению не подлежит. В этом случае налоговый орган может обратиться в суд в течение шести месяцев после истечения срока исполнения требования об уплате налога. Решение о взыскании доводится до сведения налогоплательщика в течение шести дней после его вынесения.

В случае невозможности вручения решения под расписку, решение о взыскании направляется по почте заказным письмом и считается полученным по истечении шести дней со дня направления заказного письма.

Поручение налогового органа направляется в банк, обслуживающий налогоплательщика, и подлежит безусловному исполнению банком в очередности, установленной ГК РФ.

Не производится взыскание с депозитного счета налогоплательщика, если не истек срок действия депозитного договора. При наличии депозитного договора налоговый орган вправе дать банку поручение на перечисление по истечении срока договора средств с депозитного счета на счет налогоплательщика, если к этому времени поручение на перечисление налога ещё не было исполнено.

Поручение исполняется банком не позднее одного операционного дня, следующего за днем получения им указанного поручения, с рублевых счетов, и не позднее двух операционных дней, с валютных счетов.

В отношении налога на прибыль организаций по консолидированной группе налогоплательщиков налоговый орган вправе взыскать налог за счет иного имущества одного или нескольких участников этой группы при недостаточности или отсутствии денежных средств на счетах в банках всех участников указанной консолидированной группы налогоплательщиков или при отсутствии информации об их счетах.

При необходимости налога налоговым органом может быть, приостановление операций по счетам (ст. 76 НК РФ).

Взыскание налога за счет имущества налогоплательщика — организации или индивидуального предпринимателя производится по

решению руководителя налогового органа путем направления в течение трех дней с момента вынесения такого решения соответствующего постановления судебному приставу-исполнителю для исполнения в порядке, предусмотренном федеральным законом «Об исполнительном производстве».

Законодателем предусмотрена и такая форма воздействия, как взыскание налога *за счет иного имущества* налогоплательщика (ст. 47 НК РФ). Решение о таком взыскании принимается в течение 1 года после истечения срока исполнения требования об уплате налога. В случае превышения указанного срока налоговый орган может обратиться в суд в течение двух лет со дня истечения срока исполнения требования об уплате налога.

Постановление о взыскании налога за счет имущества должно содержать:

- 1) Ф.И.О. должностного лица и наименование органа ФНС, выдавшего постановление;
- 2) дату принятия и номер решения руководителя налогового органа;
- 3) наименование и адрес налогоплательщика-организации, для ПБОЮЛ — паспортные данные;
- 4) резолютивную часть решения о взыскании налога за счет имущества;
- 5) дату вступления в силу решения;
- 6) дату выдачи постановления.

Исполнительные действия должны быть совершены и требования, содержащиеся в постановлении, исполнены судебным приставом-исполнителем в двухмесячный срок со дня поступления к нему указанного постановления.

Последовательность взыскания налога за счет имущества налогоплательщика включает следующую очередность:

- 1) наличных денежных средств и денежных средств в банках, на которые не было обращено взыскание в соответствии со ст. 46 НК РФ;
- 2) имущества, не участвующего непосредственно в производстве, в частности ценных бумаг, валютных ценностей, непроемких помещений, легкового автотранспорта, предметов дизайна служебных помещений;
- 3) готовой продукции, а также иных материальных ценностей, не предназначенных для непосредственного участия в производстве;

4) сырья и материалов, предназначенных для непосредственного участия в производстве, а также станков, оборудования, зданий, сооружений и других основных средств;

5) имущества, переданного по договору другим лицам без перехода к ним права собственности, если для обеспечения исполнения налоговой обязанности эти договоры расторгнуты;

6) другого имущества, за исключением предназначенного для повседневного личного пользования ПБОЮЛ или членами его семьи.

В случае взыскания налога за счет имущества, обязанность считается исполненной с момента реализации имущества и погашения задолженности за счет вырученных сумм.

Должностные лица налоговых органов (таможенных органов) не вправе приобретать имущество налогоплательщика, реализуемое в порядке исполнения решения о взыскании налога.

Теперь рассмотрим порядок *взыскания налога за счет имущества налогоплательщика — физического лица*, не являющегося индивидуальным предпринимателем (ст. 48 НК РФ). В случае неисполнения налогоплательщиком обязанности по уплате налога налоговый орган вправе обратиться в суд общей юрисдикции с заявлением о взыскании налога за счет имущества, в том числе денежных средств на счетах в банке, электронных денежных средств и наличных средств.

Заявление о взыскании подается в отношении всех требований по которым истек срок исполнения.

Копия заявления о взыскании не позднее дня его подачи в суд направляется налогоплательщику. Заявление о взыскании подается в суд общей юрисдикции в течение шести месяцев со дня истечения срока исполнения требования об уплате налога. Рассмотрение дел о взыскании налога, сбора, пеней, штрафов за счет имущества физического лица производится в соответствии с ГПК РФ. Требование о взыскании налога за счет имущества физического лица может быть предъявлено в порядке искового производства не позднее шести месяцев со дня вынесения судом определения об отмене судебного приказа.

К заявлению о взыскании может прилагаться ходатайство налогового органа о наложении ареста на имущество ответчика в порядке обеспечения требования.

Взыскание налоговых платежей за счет имущества физического лица производится в соответствии с федеральным законом «Об исполнительном производстве».

Взыскание за счет имущества физического лица производится последовательно в отношении:

1) денежных средств на счетах в банке и электронных денежных средств, переводы которых осуществляются с использованием персонализированных электронных средств платежа;

2) наличных денежных средств;

3) имущества, переданного по договору во владение, в пользование или распоряжение другим лицам без перехода к ним права собственности, если для обеспечения исполнения налоговой обязанности такие договоры расторгнуты или признаны недействительными;

4) другого имущества, за исключением предназначенного для повседневного личного пользования физическим лицом или членами его семьи.

Должностные лица налоговых органов аналогично нормам, действующим в отношении имущества юридических лиц, не вправе приобретать имущество физического лица, реализуемое в порядке исполнения судебных актов о взыскании налога.

Исполнение обязанности при ликвидации организации, при реорганизации юридического лица

Теперь рассмотрим правовой механизм исполнения обязанности по уплате налогов и сборов (пеней, штрафов) при ликвидации организации и её реорганизации.

Обязанность по уплате налоговых платежей *ликвидируемой организации* исполняется ликвидационной комиссией за счет денежных средств организации, в том числе полученных от реализации ее имущества (ст. 49 НК РФ).

Если денежных средств недостаточно для исполнения в полном объеме налоговой обязанности, остающаяся задолженность должна быть погашена учредителями (участниками) организации.

Очередность исполнения обязанностей по уплате налогов при ликвидации организации среди расчетов с другими кредиторами определяется нормами ГК РФ.

Суммы излишне уплаченных или излишне взысканных налогов подлежат зачету в счет погашения недоимки по иным налогам. Подлежащая зачету сумма излишне уплаченных или излишне взысканных налогов, распределяется пропорционально недоимке по иным налогам в бюджетную систему РФ.

При отсутствии у ликвидируемой организации задолженности по налогам излишне уплаченные налоги подлежат возврату этой организации не позднее одного месяца со дня подачи заявления налогоплательщика-организации.

Обязанность по уплате налогов *реорганизованного юридического лица* исполняется его правопреемником (ст. 50 НК РФ) независимо от того, были ли известны до завершения реорганизации факты и обстоятельства неисполнения налоговых обязанностей реорганизованным юридическим лицом. При этом правопреемник должен уплатить все пени, причитающиеся по перешедшим к нему обязательствам.

На правопреемника возлагается также обязанность по уплате штрафов, наложенных на юридическое лицо за совершение налоговых правонарушений до завершения его реорганизации.

При *слиянии* правопреемником признается возникшее в результате такого слияния юридическое лицо. При *присоединении* — присоединившееся лицо. При *разделении* — юридические лица, возникшие при разделении.

Если разделительный баланс не позволяет определить долю, исключает возможность исполнения налоговой обязанности каким-либо правопреемником, и такая реорганизация была направлена на неисполнение налоговой обязанности, то по решению суда вновь возникшие юридические лица могут исполнять обязанность по уплате налогов солидарно.

При *выделении* правопреемства по отношению к реорганизованному юридическому лицу в части исполнения налоговых обязанностей не возникает. При *преобразовании* правопреемником реорганизованного юридического лица признается вновь возникшее юридическое лицо.

Сумма налога, излишне уплаченная или излишне взысканная до его реорганизации, подлежит зачету в счет исполнения правопреемником обязанности реорганизованного лица по погашению недоимки по иным налогам.

Обязанность по уплате налогов *физического лица, признанного судом безвестно отсутствующим*, исполняется лицом, уполномоченным органом опеки и попечительства управлять имуществом безвестно отсутствующего (ст. 51 НК РФ), - уполномоченным лицом.

Уполномоченное лицо обязано уплатить всю неуплаченную налогоплательщиком сумму налогов за счет денежных средств физического лица, признанного безвестно отсутствующим.

Налоговая обязанность лица, признанного судом *недееспособным*, исполняется его опекуном за счет денежных средств этого недееспособного лица.

Безнадежными к взысканию (ст. 59 НК РФ) признаются *недоимка, задолженность* по пеням и штрафам, числящиеся за налогоплательщиками, плательщиками сборов и налоговыми агентами, уплата и взыскание которых оказались невозможными в случаях:

- ликвидации организации и невозможности их погашения учредителями;
- признания банкротом индивидуального предпринимателя;
- смерти физического лица или объявления его умершим — в размере, превышающем стоимость его наследственного имущества;
- принятия судом акта, в соответствии с которым налоговый орган утрачивает возможность взыскания недоимки или задолженности в связи с истечением срока их взыскания.

2.4. Изменение сроков налоговых платежей.

Общие условия изменения срока

В практической деятельности хозяйствующих субъектов могут возникать ситуации, когда в силу объективных причин экономического характера, возникает необходимость изменить сроки налогового платежа.

Общие условия изменения срока уплаты налога и сбора, а также пени и штрафа закреплены в ст. 61 НК РФ. *Изменением срока уплаты налога и сбора* признается перенос установленного срока уплаты налога и сбора на более поздний срок.

Срок уплаты налога может быть изменен в отношении всей суммы налога и (или) ее части с начислением процентов на сумму задолженности¹.

Формами изменения срока уплаты налога являются: отсрочка, рассрочка, инвестиционный налоговый кредит.

Лицо, претендующее на изменение срока уплаты налога (заинтересованное лицо), вправе одновременно с заявлением о предоставлении отсрочки или рассрочки подать заявление о предоставлении инвестиционного налогового кредита (ИНК).

¹ Изменение срока уплаты государственной пошлины осуществляется с учетом особенностей, предусмотренных главой 25.3 НК РФ.

Изменение срока не отменяет существующих и не создает новых налоговых обязанностей.

Изменение срока может быть обеспечено залогом имущества либо поручительством (ст. ст. 73,74 НК РФ).

Обстоятельства, исключаящие изменение срока уплаты налога

Срок уплаты налога и (или) сбора не может быть изменен (ст. 62 НК РФ). Обстоятельства, исключаящие изменение срока уплаты налога и сбора), — если в отношении заинтересованного лица:

- 1) возбуждено уголовное дело о налоговом преступлении;
- 2) проводится производство по делу о налоговом правонарушении либо по делу об административном правонарушении;
- 3) имеются достаточные основания полагать, что это лицо сократит свои денежные средства или имущество, подлежащее налогообложению, либо это лицо собирается выехать за пределы РФ на постоянное жительство;
- 4) в течение трех предшествующих лет, лицом были нарушены условия соответствующего изменения срока уплаты.

При наличии перечисленных обстоятельств, решение об изменении срока уплаты налога не может быть вынесено, а вынесенное решение подлежит отмене. Об отмене вынесенного решения в трехдневный срок письменно уведомляются заинтересованное лицо и налоговый орган по месту учета этого лица. Заинтересованное лицо вправе обжаловать такое решение.

Следует учитывать, что в отношении налога на прибыль организаций, уплачиваемого по консолидированной группе налогоплательщиков, изменение срока уплаты налога не производится.

Органами, в компетенцию которых входит принятие решений об изменении сроков уплаты налогов являются (ст. 63 НК РФ):

- 1) по федеральным налогам и сборам – ФНС России.
- 2) по региональным и местным налогам — органы ФНС России по субъектам РФ, городские, районные в городах и районные органы ФНС России.
- 3) по налогам, связанным с перемещением товаров через таможенную границу Таможенного союза, органы ФНС России;
- 4) по государственной пошлине — органы (должностные лица), уполномоченные совершать юридически значимые действия, за которые уплачивается государственная пошлина;

5) по НДФЛ для лиц, не являющимися индивидуальными предпринимателями — налоговые органы по месту жительства этих лиц;

6) по налогу на прибыль организаций в форме инвестиционного налогового кредита — территориальные органы ФНС России.

Если в соответствии с бюджетным законодательством РФ федеральные налоги или сборы подлежат зачислению в федеральный бюджет и (или) бюджеты субъектов РФ, местные бюджеты, сроки уплаты таких налогов или сборов (за исключением государственной пошлины) изменяются на основании решений указанных уполномоченных органов, в части сумм, подлежащих зачислению в бюджеты субъектов РФ, местные бюджеты, по согласованию с финансовыми органами соответствующих субъектов РФ, муниципальных образований.

3. Если в соответствии с законодательством субъектов РФ региональные налоги подлежат зачислению в бюджеты субъектов РФ и (или) местные бюджеты, сроки уплаты таких налогов изменяются на основании решений налоговых органов по месту нахождения (жительства) заинтересованных лиц в части сумм, подлежащих зачислению:

- в бюджеты субъектов РФ — по согласованию с финансовыми органами соответствующих субъектов РФ;

- в местные бюджеты — по согласованию с финансовыми органами соответствующих муниципальных образований.

Порядок и условия предоставления отсрочки или рассрочки по уплате налога

Отсрочка или рассрочка по уплате налога представляет собой изменение срока уплаты налога при наличии соответствующих оснований, на срок, не превышающий один год, соответственно с единовременной или поэтапной уплатой суммы задолженности (ст. 64 НК РФ).

Отсрочка или рассрочка по уплате федеральных налогов в части, зачисляемой в федеральный бюджет, на срок более одного года, но не превышающий три года, может быть предоставлена по решению Правительства РФ.

Отсрочка или рассрочка по уплате налога может быть предоставлена заинтересованному лицу, финансовое положение которого не позволяет уплатить этот налог в установленный срок, однако имеются достаточные основания полагать, что возможность уплаты указанным лицом такого налога возникнет в течение срока, на который

предоставляется отсрочка или рассрочка, при наличии хотя бы одного из следующих оснований:

- 1) причинение этому лицу ущерба в результате обстоятельств непреодолимой силы;
- 2) непредставление бюджетных ассигнований заинтересованному лицу;
- 3) угроза банкротства в случае единовременной уплаты им налога;
- 4) имущественное положение физического лица;
- 5) сезонный характер работ;
- 6) в соответствии с таможенным законодательством.

Отсрочка или рассрочка по уплате налога может быть предоставлена по одному или нескольким налогам.

Заявление о предоставлении отсрочки или рассрочки подается в уполномоченный орган ФНС России. Копия заявления в 5-дневный срок со дня его подачи в уполномоченный орган направляется заинтересованным лицом в налоговый орган по месту его учета. К заявлению о предоставлении прилагаются следующие документы:

- справка налогового органа по месту учета этого лица о состоянии его расчетов по налогам;
- справка налогового органа по месту учета этого лица, содержащая перечень всех открытых указанному лицу счетов в банках;
- справки банков о ежемесячных оборотах денежных средств за шесть месяцев;
- справки банков об остатках денежных средств на всех счетах этого лица в банках;
- перечень контрагентов — дебиторов этого лица;
- предполагаемый график погашения задолженности;
- документы, подтверждающие наличие оснований изменения срока уплаты¹.

Решение о предоставлении отсрочки или рассрочки по уплате налога или об отказе в ее предоставлении *принимается* уполномоченным органом *в течение 30 дней* со дня получения заявления заинтересованного лица.

¹ Заключение о факте наступления обстоятельств непреодолимой силы, акт оценки причиненного ущерба; документ финансового органа о сумме непредставленных бюджетных ассигнований; документ получателя бюджетных средств о не перечисленной сумме денежных средств; сведения о движимом и недвижимом имуществе физического лица.

По ходатайству заинтересованного лица орган ФНС вправе принять решение о временном приостановлении уплаты суммы задолженности заинтересованным лицом. Копия такого решения представляется заинтересованным лицом в налоговый орган по месту его учета в пятидневный срок со дня принятия решения.

Решение о предоставлении отсрочки или рассрочки должно содержать указание на сумму задолженности, налог, по которому предоставляется отсрочка или рассрочка, сроки и порядок уплаты суммы задолженности и начисляемых процентов, а также в соответствующих случаях документы об имуществе, которое является предметом залога, либо поручительство.

Решение об отказе в предоставлении отсрочки или рассрочки по уплате налога должно быть мотивированным и может быть обжаловано заинтересованным лицом.

Копия решения о предоставлении отсрочки или рассрочки по уплате налога или об отказе в ее предоставлении направляется уполномоченным органом в трехдневный срок со дня принятия такого решения заинтересованному лицу и в налоговый орган по месту учета этого лица.

Предоставление отсрочки или рассрочки по решению министра финансов РФ возможна, если размер задолженности организации превышает 10 миллиардов рублей и ее единовременное погашение создает угрозу возникновения неблагоприятных социально-экономических последствий.

Инвестиционный налоговый кредит

Инвестиционный налоговый кредит (далее ИНК) представляет собой такое изменение срока уплаты налога, при котором организации, предоставляется возможность в течение определенного срока и в определенных пределах уменьшать свои платежи по налогу с последующей поэтапной уплатой суммы кредита и начисленных процентов (ст. 66 НК РФ).

ИНК может быть предоставлен по налогу на прибыль организации, а также по региональным и местным налогам. Он предоставляется на срок от одного года до пяти лет. В отдельных случаях до десяти (подп. 6 п. 1 ст. 67 НК РФ).

Организация, получившая инвестиционный налоговый кредит, вправе уменьшать свои платежи по соответствующему налогу в течение срока действия договора об инвестиционном налоговом кредите.

Уменьшение производится по каждому платежу соответствующего налога, по которому предоставлен инвестиционный налоговый кредит, за каждый отчетный период до тех пор, пока сумма, не уплаченная организацией в результате всех таких уменьшений, не станет равной сумме кредита.

Порядок и условия предоставления инвестиционного налогового кредита регламентированы ст. 67 НК РФ:

1) проведение НИР, или ОКР либо технического перевооружения производства, в том числе направленного на создание рабочих мест для инвалидов или защиту окружающей среды;

2) осуществление этой организацией внедренческой или инновационной деятельности, в том числе создание новых или совершенствование применяемых технологий;

3) выполнение этой организацией особо важного заказа по социально-экономическому развитию региона;

4) выполнение организацией государственного оборонного заказа;

5) осуществление этой организацией инвестиций в создание объектов, имеющих наивысший класс энергетической эффективности;

6) включение организации в реестр резидентов зоны территориального развития в соответствии с федеральным законом «О зонах территориального развития в Российской Федерации и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации».

Основания для получения инвестиционного налогового кредита должны быть документально подтверждены заинтересованной организацией.

Решение о предоставлении организации ИНК принимается уполномоченным органом по согласованию с финансовыми органами в течение 30 дней со дня получения заявления. Наличие у организации одного или нескольких договоров об инвестиционном налоговом кредите не может служить препятствием для заключения с этой организацией другого договора об инвестиционном налоговом кредите по иным основаниям.

Договор об инвестиционном налоговом кредите должен предусматривать:

- порядок уменьшения налоговых платежей;
- сумму кредита;
- срок действия договора;
- начисляемые на сумму кредита проценты;
- порядок погашения суммы кредита и начисленных процентов;

- документы об имуществе, которое является предметом залога, либо поручительство;
- ответственность сторон;
- положения о недопустимости в течение срока действия ИНК реализация имущества, приобретение которого организацией явилось условием для предоставления ИНК.

Не допускается устанавливать проценты на сумму кредита по ставке, менее 1/2 и превышающей 3/4 ставки рефинансирования ЦБ РФ.

Действие отсрочки, рассрочки или ИНК прекращается по истечении срока действия соответствующего решения или договора.

2.5. Истребование налоговых платежей и обеспечение исполнения обязанностей налогоплательщиком

Правовое регулирование истребования уплаты налогов, сборов

Следует отметить, что инициатива истребования уплаты налога в случае его неуплаты производится от имени налогового органа. *Требованием* об уплате налога признается извещение налогоплательщика о неуплаченной сумме налога, а также об обязанности уплатить в установленный срок неуплаченную сумму налога (ст. 69 НК РФ).

Требование об уплате налога направляется налогоплательщику при наличии у него недоимки. При наличии недоимки по налогу на прибыль организаций по консолидированной группе налогоплательщиков требование об уплате налога направляется ответственному участнику этой группы.

Требование об уплате налога направляется налогоплательщику независимо от привлечения его к ответственности за нарушение законодательства о налогах и сборах. Оно *должно содержать*:

- сведения о сумме задолженности по налогу;
- размере пеней, начисленных на момент направления требования;
- сроке уплаты налога
- сроке исполнения требования;
- о мерах по взысканию и обеспечению исполнения обязанности по уплате налога;
- основаниях взимания налога;
- ссылку на положения налогового законодательства;
- предупреждение о возможности возбуждения уголовного дела.

Требование должно быть исполнено в течение восьми дней с даты получения указанного требования, если более продолжительный период времени для уплаты налога не указан в этом требовании. Оно направляется налогоплательщику по месту налогового учёта.

Требование может быть передано руководителю организации или физическому лицу лично под расписку, направлено по почте заказным письмом или передано в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи.

Требование должно быть *направлено налогоплательщику не позднее трех месяцев со дня выявления недоимки*, если иное не предусмотрено п. 2 ст. 70 НК РФ.

Требование об уплате налога *по результатам налоговой проверки* должно быть направлено налогоплательщику *в течение 10 дней с даты вступления в силу соответствующего решения*.

Если обязанность налогоплательщика, налогового агента или плательщика сборов изменилась после направления требования об уплате налога, сбора, пеней и штрафа, повторное требование налоговым органом не отправляется.

Способы обеспечения исполнения обязанностей по уплате налогов и сборов

Исполнение обязанности по уплате налогов и сборов может обеспечиваться следующими способами (ст. 72 НК РФ):

- залогом имущества,
- поручительством,
- начислением пеней,
- приостановлением операций по счетам в банке,
- наложением ареста на имущество налогоплательщика.

Залог имущества оформляется договором между налоговым органом и залогодателем. Залогодателем может быть, как сам налогоплательщик или плательщик сбора, так и третье лицо (ст. 73 НК РФ).

При неисполнении налоговой обязанности орган ФНС осуществляет исполнение этой обязанности за счет стоимости заложенного имущества в порядке, установленном ГК РФ.

При залоге имущество может оставаться у залогодателя либо передаваться за счет средств залогодателя налоговому органу (залогодержателю) с возложением на него обязанности по обеспечению сохранности заложенного имущества.

Совершение каких-либо сделок в отношении заложенного имущества, может осуществляться только по согласованию с залогодержателем.

В силу *поручительства* поручитель обязывается перед налоговыми органами исполнить в полном объеме обязанность налогоплательщика, если последний не уплатит в установленный срок причитающиеся суммы налога и соответствующих пеней (ст. 70 НК РФ).

Поручитель и налогоплательщик несут солидарную ответственность. Принудительное взыскание налога и причитающихся пеней с поручителя производится налоговым органом в судебном порядке. Поручителем вправе выступать юридическое или физическое лицо. По одной обязанности по уплате налога допускается одновременное участие нескольких поручителей.

Пеней признается денежная сумма, которую налогоплательщик должен выплатить в случае уплаты причитающихся сумм налогов или сборов, в более поздние сроки (ст. 75 НК РФ).

Сумма соответствующих пеней уплачивается помимо причитающихся к уплате сумм налога или сбора и независимо от применения других мер обеспечения исполнения обязанности по уплате налога или сбора, а также мер ответственности за нарушение законодательства о налогах и сборах.

Пеня начисляется за каждый календарный день просрочки, если иное не предусмотрено главами 25 и 26.1 НК РФ.

Не начисляются пени на сумму недоимки, если был наложен арест на его имущество налогоплательщика или по решению суда были приняты обеспечительные меры в виде приостановления операций по счетам налогоплательщика, наложения ареста на денежные средства или на имущество. В этом случае пени не начисляются за весь период действия указанных обстоятельств.

Пеня за каждый день просрочки определяется в процентах от неуплаченной суммы налога или сбора. Процентная ставка пени принимается равной одной трехсотой действующей в это время ставки рефинансирования ЦБ РФ. Пени уплачиваются одновременно с уплатой сумм налога и сбора или после уплаты таких сумм в полном объеме.

Не начисляются пени на сумму недоимки, которая образовалась у налогоплательщика в результате выполнения им письменных разъяснений по вопросам применения законодательства органом ФНС.

Положение, предусмотренное настоящим пунктом, не применяется в случае, если указанные письменные разъяснения основаны на

неполной или недостоверной информации, представленной налогоплательщиком (плательщиком сбора, налоговым агентом).

Приостановление операций по счетам в банке и переводов электронных денежных средств означает прекращение банком всех расходных операций по данному счету и применяется для обеспечения исполнения решения о взыскании налоговых платежей (ст. 76 НК РФ).

Приостановление операций по счету не распространяется на платежи, связанные с оплатой заработной платы, исполнения судебных решений по выплатам физическим лицам в связи причинением вреда жизни и здоровью, а также на операции по списанию денежных средств в счет уплаты налогов в бюджетную систему РФ.

Приостановление переводов электронных денежных средств означает прекращение банком всех операций, влекущих уменьшение остатка электронных денежных средств.

Решение о приостановлении операций налогоплательщика счетов принимается руководителем налогового органа.

Следует отметить, что решение о приостановлении операций по счетам в банке и переводов его электронных денежных средств может быть принято не ранее вынесения решения о взыскании налога.

Приостановление операций, означает прекращение банком расходных операций в пределах суммы, указанной в решении о приостановлении операций.

Приостановление переводов электронных денежных средств, означает прекращение банком операций, влекущих уменьшение остатка электронных денежных средств, в пределах суммы, указанной в решении налогового органа.

Решение о приостановлении операций и переводов его электронных денежных средств может также приниматься руководителем налогового органа в случае непредставления этим налогоплательщиком-организацией налоговой декларации в течение 10 дней по истечении установленного срока представления такой декларации.

В этом случае приостановление операций по счетам и переводов электронных денежных средств отменяется решением налогового органа не позднее одного дня, следующего за днем представления этим налогоплательщиком налоговой декларации.

Решение о приостановлении операций и переводов его электронных средств передается налоговым органом в банк на бумажном носителе или в электронном виде.

Решение об отмене приостановления операций по счетам и переводов электронных средств *вручается представителю банка* по месту нахождения этого банка под расписку или направляется в банк в электронном виде или иным способом, свидетельствующим о дате его получения банком, не позднее дня, следующего за днем принятия такого решения.

Копия решения о приостановлении операций и переводов электронных средств или решения об отмене приостановления операций передается налогоплательщику-организации под расписку или иным способом, свидетельствующим о дате получения налогоплательщиком-организацией копии соответствующего решения, в срок не позднее дня, следующего за днем принятия такого решения.

Банк обязан сообщить в налоговый орган в электронном виде сведения об остатках денежных средств налогоплательщика. Решение налогового органа о приостановлении операций по счетам налогоплательщика-организации в банке, переводов его электронных денежных средств подлежит безусловному исполнению банком.

Приостановление операций налогоплательщика действует с момента получения банком решения налогового органа и до получения банком решения об отмене приостановления операций.

В случае если после принятия решения о приостановлении операций изменились наименование налогоплательщика-организации и (или) реквизиты счета налогоплательщика-организации, указанное решение подлежит исполнению банком также в отношении налогоплательщика-организации, изменившей свое наименование, и операций по счету, имеющему измененные реквизиты.

В случае если общая сумма денежных средств налогоплательщика-организации превышает указанную в этом решении сумму, этот налогоплательщик вправе подать в налоговый орган заявление об отмене приостановления операций по своим счетам в банке с указанием счетов, на которых имеется достаточно денежных средств для исполнения решения о взыскании налога.

Налоговый орган обязан в двухдневный срок со дня получения такого заявления принять решение об отмене приостановления операций в части превышения суммы, указанной в решении о приостановлении операций по счетам. Если документы не приложены, налоговый орган вправе направить в банк запрос об остатках денежных средств на этих счетах. После получения от банка информации о наличии денежных средств в достаточном размере, налоговый орган обязан в те-

чение двух дней принять решение об отмене приостановления операций по счетам в части превышения суммы денежных средств.

Банк не несет ответственности за убытки, понесенные налогоплательщиком-организацией в результате приостановления его операций в банке и переводов его электронных денежных средств по решению налогового органа.

Арест имущества

Арестом имущества (ст. 77 НК РФ) в качестве способа обеспечения исполнения решения о взыскании налога признается действие налогового или таможенного органа с санкции прокурора по ограничению права собственности налогоплательщика-организации в отношении его имущества¹.

Арест имущества производится в случае неисполнения налогоплательщиком-организацией в установленные сроки обязанности по уплате налога, пеней и штрафов и при наличии достаточных оснований полагать, что указанное лицо предпримет меры, чтобы скрыться либо скрыть свое имущество.

Арест имущества может быть полным или частичным. *Полным арестом* имущества признается такое ограничение прав налогоплательщика-организации, при котором он не вправе распоряжаться арестованным имуществом, а владение и пользование этим имуществом осуществляются с разрешения и под контролем налогового или таможенного органа. *Частичным арестом* признается такое ограничение прав налогоплательщика-организации в отношении его имущества, при котором владение, пользование и распоряжение этим имуществом осуществляются с разрешения и под контролем налогового или таможенного органа.

Арест может быть применен только для обеспечения взыскания налога, пеней и штрафов за счет имущества налогоплательщика-организации в соответствии со ст. 47 НК РФ, и может быть наложен на все имущество налогоплательщика-организации. Аресту подлежит только то имущество, которое необходимо и достаточно для исполнения обязанности по уплате налога, пеней и штрафов.

¹ Методические рекомендации по порядку наложения ареста на имущество налогоплательщика в обеспечение обязанности по уплате налога (утв. приказом МНС России от 31.07.2002 № БГ-3-29/404).

Решение о наложении ареста на имущество налогоплательщика-организации принимается руководителем налогового органа в форме постановления. Арест производится с участием понятых. Налогоплательщик может присутствовать при аресте имущества. Понятым и специалистам, налогоплательщику-организации (его представителю) разъясняются их права и обязанности.

Проведение ареста имущества в ночное время не допускается, за исключением случаев, не терпящих отлагательства.

Перед арестом имущества должностные лица, производящие арест, обязаны предъявить налогоплательщику-организации решение о наложении ареста, санкцию прокурора и документы, удостоверяющие их полномочия.

При производстве ареста составляется протокол, в нём либо в прилагаемой описи перечисляется имущество с точным указанием наименования, количества и индивидуальных признаков предметов, а при возможности — их стоимости. Все предметы, подлежащие аресту, предъявляются понятым и налогоплательщику-организации (его представителю). Руководитель налогового органа, вынесший постановление о наложении ареста на имущество, определяет место, где оно должно находиться.

Отчуждение, растрата или сокрытие арестованного имущества, не допускаются. За исключением производимого под контролем либо с разрешения налогового органа, применившего арест. Несоблюдение установленного порядка владения, пользования и распоряжения имуществом, на которое наложен арест, является основанием для привлечения виновных лиц к ответственности, предусмотренной ст. 125 НК РФ.

Решение об аресте имущества отменяется при прекращении обязанности по уплате налога. Решение действует с момента наложения ареста до отмены этого решения уполномоченным должностным лицом налогового органа, вынесшим такое решение, либо до его отмены вышестоящим налоговым органом или судом.

Налоговый (таможенный) орган уведомляет налогоплательщика об отмене решения об аресте имущества в течение пяти дней после дня принятия решения.

Все перечисленные нормы в полном объёме применяются в отношении ареста имущества налогового агента — организации и плательщика сбора — организации и ответственного участника консолидированной группы налогоплательщиков.

Зачет или возврат сумм излишне уплаченных налога, сбора, пеней, штрафа регламентированы ст. 78 НК РФ.

Сумма излишне уплаченного налога подлежит зачету в счет предстоящих платежей налогоплательщика по этому или иным налогам, погашения недоимки по иным налогам, задолженности по пеням и штрафам за налоговые правонарушения либо возврату налогоплательщику. Зачет сумм излишне уплаченных федеральных налогов и сборов, региональных и местных налогов производится *по соответствующим видам* налогов и сборов, а также по пеням, начисленным по соответствующим налогам и сборам.

Зачет или возврат, по общему правилу производится налоговым органом по месту учета налогоплательщика, без начисления процентов на эту сумму.

Налоговый орган обязан сообщить налогоплательщику о факте излишней уплаты налога в течение десяти дней со дня обнаружения такого факта. В случае обнаружения подобных фактов может быть проведена совместная сверка расчетов по налогам.

Зачет суммы осуществляется на основании письменного заявления налогоплательщика.

Решение о зачете принимается налоговым органом в течение десяти дней со дня получения заявления налогоплательщика или со дня подписания акта совместной сверки уплаченных налогов, если такая совместная сверка проводилась.

Зачет суммы излишне уплаченного налога *в счет погашения недоимки* по иным налогам, задолженности по пеням и (или) штрафам, производится налоговыми органами самостоятельно.

Сумма излишне уплаченного налога подлежит возврату по письменному заявлению налогоплательщика в течение одного месяца со дня получения налоговым органом такого заявления.

Возврат налогоплательщику суммы излишне уплаченного налога при наличии у него недоимки по иным налогам соответствующего вида, производится только после зачета суммы излишне уплаченного налога в счет погашения недоимки.

Заявление о зачете или о возврате суммы излишне уплаченного налога может быть подано в течение трех лет со дня уплаты указанной суммы.

Решение о возврате принимается налоговым органом в течение десяти дней со дня получения заявления.

Налоговый орган обязан сообщить в письменной форме налогоплательщику о принятом решении о зачете (возврате) или решении об отказе в осуществлении зачета (возврата) в течение пяти дней.

Возврат сумм, *излишне взысканных* налога, сбора, пеней и штрафа, определён в ст. 79 НК РФ. Возврат излишне взысканного налога при наличии у него недоимки по иным налогам соответствующего вида, производится только после зачета этой суммы в счет погашения указанной недоимки.

Решение о возврате суммы излишне взысканного налога принимается в течение десяти дней.

Поручение на возврат суммы излишне взысканного налога подлежит направлению налоговым органом в территориальный орган Федерального казначейства для осуществления возврата налогоплательщику в соответствии с БК РФ.

Заявление о возврате суммы излишне взысканного налога может быть подано в течение одного месяца со дня, когда налогоплательщику стало известно о факте излишнего взыскания с него налога, или со дня вступления в силу решения суда.

Исковое заявление в суд может быть подано в течение трех лет считая со дня, когда лицо узнало или должно было узнать о факте излишнего взыскания.

Налоговый орган, установив факт излишнего взыскания налога, обязан сообщить об этом налогоплательщику в течение десяти дней.

Сумма излишне взысканного налога подлежит возврату с начисленными на нее процентами в течение одного месяца со дня получения заявления налогоплательщика.

Тема 3. Налоговый контроль

3.1 Общие положения о налоговом контроле. Учет организаций и физических лиц. Идентификационный номер налогоплательщика

Налоговым контролем признается деятельность уполномоченных органов по контролю за соблюдением налогоплательщиками, налоговыми агентами и плательщиками сборов законодательства о налогах и сборах (ст. 82 НК РФ. Общие положения о налоговом контроле).

Налоговый контроль проводится посредством:

- налоговых проверок;
- получения объяснений налогоплательщиков и плательщиков сбора;

- проверки данных учета и отчетности;
- осмотра помещений и территорий, используемых для извлечения прибыли.

Налоговые органы, таможенные органы, органы внутренних дел и следственные органы в порядке, определяемом по соглашению между ними, информируют друг друга об имеющихся у них материалах о нарушениях законодательства о налогах и сборах и налоговых преступлениях, о принятых мерах по их пресечению, о проводимых ими налоговых проверках, а также осуществляют обмен другой необходимой информацией в целях исполнения возложенных на них задач.

При осуществлении налогового контроля не допускаются сбор, хранение, использование и распространение информации о налогоплательщике (плательщике сбора, налоговом агенте), полученной в нарушение законодательства, а также в нарушение требования об обеспечении конфиденциальности информации, составляющей профессиональную тайну иных лиц, в частности адвокатскую тайну, аудиторскую тайну.

В целях проведения налогового контроля организации и физические лица подлежат постановке на учет в налоговых органах соответственно по месту нахождения организации, месту нахождения ее обособленных подразделений, месту жительства физического лица, а также по месту нахождения принадлежащих им недвижимого имущества и транспортных средств и по иным основаниям, предусмотренным НК РФ (ст. 83).

Организации, в состав которых входят обособленные подразделения, подлежат постановке на учет по месту нахождения своего обособленного подразделения.

Минфин России вправе определять особенности учета в налоговых органах крупнейших налогоплательщиков¹, а также особенности учета иностранных организаций и иностранных граждан². Особенности учета налогоплательщиков при выполнении соглашений о разделе продукции определяются главой 26.4 НК РФ.

¹ Письмо ФНС России от 12.04.2006 № 09-2-3/2073 «О порядке учета крупнейших налогоплательщиков в налоговых органах».

² Письмо ФНС России от 18.02.2011 № ПА-4-6/2688@ «О применении Особенности учета иностранных организаций, утвержденных приказом Минфина России от 30.09.2010 № 117н и Особенности учета иностранных граждан, утвержденных приказом Минфина России от 21.10.2010 № 129н».

Постановка на учет в налоговых органах российской организации (ПБОЮЛ) по месту нахождения организации, месту нахождения ее филиала, представительства на основании сведений, содержащихся в ЕГРЮЛ (ЕГРИП).

В случае если несколько обособленных подразделений организации находятся в одном муниципальном образовании, городах федерального значения Москве и Санкт-Петербурге на территориях, подведомственных разным налоговым органам, постановка организации на учет может быть осуществлена налоговым органом по месту нахождения одного из ее обособленных подразделений, определяемого этой организацией самостоятельно. Сведения о выборе налогового органа организация указывает в уведомлении, представляемом (направляемом) российской организацией в налоговый орган по месту ее нахождения, иностранной организацией – в выбранный ею налоговый орган.

Постановка на учет, снятие с учета организации или физического лица в налоговом органе по месту нахождения принадлежащих им недвижимого имущества и (или) транспортных средств осуществляются на основании сведений, сообщаемых соответствующими органами.

Организация подлежит постановке на учет в налоговых органах по месту нахождения недвижимого имущества, принадлежащего ей на праве собственности, праве хозяйственного ведения или оперативного управления.

Местом нахождения имущества признается:

1) для морских, речных и воздушных транспортных средств — место (порт) приписки, при отсутствии такового место государственной регистрации, а при отсутствии таковых — место нахождения (жительства) собственника имущества;

2) для прочих транспортных средств — место государственной регистрации, а при отсутствии такового — место нахождения (жительства) собственника имущества;

3) для иного недвижимого имущества — место фактического нахождения имущества.

Постановка на учет нотариуса, занимающегося частной практикой, осуществляется налоговым органом по месту его жительства.

Постановка на учет адвоката осуществляется налоговым органом по месту его жительства на основании сведений, сообщаемых адвокатской палатой субъекта РФ.

Постановка на учет в налоговых органах физических лиц, не относящихся к индивидуальным предпринимателям, осуществляется налоговым органом по месту жительства физического лица.

Рассмотрим порядок постановки на учёт налогоплательщика. Постановка на учет, снятие с учета в налоговых органах организаций и физических лиц, а также внесение изменений в сведения о них в налоговых органах осуществляются в порядке, установленном Минфином России (ст. 84 НК РФ)

При постановке на учет физических лиц в состав сведений об указанных лицах включаются также их персональные данные: фамилия, имя, отчество; дата и место рождения; пол; место жительства; данные паспорта или иного документа, удостоверяющего личность налогоплательщика; данные о гражданстве.

Налоговый орган обязан осуществить постановку на учет физического лица на основании заявления этого лица в течение пяти дней и в тот же срок выдать ему свидетельство о постановке на учет в налоговом органе (если ранее указанное свидетельство не выдавалось) или уведомление о постановке на учет в налоговом органе.

Налоговый орган обязан осуществить постановку на учет:

- российской организации по месту нахождения ее обособленного подразделения (за исключением филиала, представительства) в течение пяти дней со дня получения сообщения от этой организации;

- российской организации по месту нахождения ее филиала, представительства, иностранной некоммерческой неправительственной организации по месту осуществления ею деятельности через отделение в течение пяти дней и выдать уведомление (свидетельство) о постановке на учет в налоговом органе.

Изменения в сведениях об иностранной организации, содержащихся в заявлении (сообщении) о постановке ее на учет в налоговом органе и в ЕГРН, учитываются налоговым органом, осуществившим постановку на учет этой иностранной организации, на основании представленного в налоговый орган заявления (сообщения), составленного в произвольной форме¹.

В случаях изменения места нахождения организации, места нахождения обособленного подразделения организации, места жительства физического лица снятие их с учета осуществляется налоговым органом, в котором организация, физическое лицо состояли на учете.

¹ Приказ Минфина России от 30.09.2010 № 117н.

При этом налоговый орган осуществляет снятие с учета:

- российской организации по месту ее нахождения (по месту нахождения филиала, представительства), иностранной некоммерческой неправительственной организации по месту осуществления деятельности на территории РФ через отделение, физического лица в качестве индивидуального предпринимателя по месту его жительства — на основании сведений, содержащихся соответственно в ЕГРЮЛ (ЕГРИП);

- российской организации по месту нахождения иного обособленного подразделения — в течение пяти дней со дня получения сообщения;

- иностранной организации по месту осуществления деятельности на территории РФ через обособленное подразделение — в течение пяти дней;

- нотариуса, занимающегося частной практикой, адвоката, физического лица, не являющегося индивидуальным предпринимателем, — в течение пяти дней со дня получения сведений о факте регистрации, сообщаемых органами, осуществляющими регистрацию физических лиц по месту их жительства.

Постановка на учет организации, физического лица в налоговом органе по новому месту своего нахождения, месту нахождения обособленного подразделения организации, месту жительства физического лица осуществляется на основании документов, полученных от налогового органа соответственно по прежнему месту нахождения организации, месту нахождения обособленного подразделения организации (месту жительства физического лица).

Снятие с учета в налоговом органе физического лица может также осуществляться этим налоговым органом при получении им соответствующих сведений о постановке на учет этого физического лица в другом налоговом органе по месту его жительства.

В случаях прекращения деятельности российской организации при ликвидации, в результате реорганизации, в иных случаях, установленных федеральными законами, прекращения деятельности физического лица в качестве индивидуального предпринимателя снятие их с учета осуществляется на основании сведений, содержащихся соответственно в Едином государственном реестре юридических лиц, Едином государственном реестре индивидуальных предпринимателей.

Постановка на учет, снятие с учета осуществляются бесплатно.

Каждому налогоплательщику присваивается единый на всей территории РФ видам налогов и сборов идентификационный номер налогоплательщика.

Налоговый орган указывает идентификационный номер налогоплательщика во всех направляемых ему уведомлениях. Каждый налогоплательщик указывает свой идентификационный номер в подаваемых в налоговый орган декларации, отчете, заявлении или ином документе.

Физические лица, не являющиеся индивидуальными предпринимателями, вправе не указывать идентификационные номера налогоплательщиков в представляемых в налоговые органы налоговых декларациях, заявлениях или иных документах, указывая при этом свои персональные данные.

На основе данных учета органами ФНС России ведется Единый государственный реестр налогоплательщиков.

Обязанности органов, учреждений, организаций и должностных лиц сообщать в налоговые органы сведения, связанные с учетом организаций и физических лиц предусматривается ст. 85 НК РФ.

Органы юстиции, выдающие лицензии на право нотариальной деятельности и наделяющие нотариусов полномочиями, обязаны сообщать о физических лицах, получивших лицензии на право нотариальной деятельности и (или) назначенных на должность нотариуса, занимающегося частной практикой, или освобожденных от нее, в течение пяти дней со дня издания соответствующего приказа.

Адвокатские палаты субъектов РФ обязаны не позднее 10 числа каждого месяца сообщать сведения об адвокатах, внесенные в предшествующем месяце в реестр адвокатов субъекта РФ или исключенные из указанного реестра, а также о принятых за этот месяц решениях о приостановлении (возобновлении) статуса адвокатов.

Органы, осуществляющие регистрацию физических лиц, органы ЗАГС обязаны сообщать соответственно о фактах регистрации физического лица по месту жительства, постановки на учет (снятия с учета) по месту пребывания иностранного работника, о фактах рождения и смерти физических лиц в течение 10 дней после дня регистрации (постановки на учет, снятия с учета) указанных лиц или дня регистрации актов гражданского состояния физических лиц.

Органы, осуществляющие кадастровый учет, ведение государственного кадастра недвижимости и государственную регистрацию прав на недвижимое имущество и сделок с ним, органы, осуществля-

ющие регистрацию транспортных средств, обязаны сообщать сведения о расположенном на подведомственной им территории недвижимом имуществе, о транспортных средствах, зарегистрированных в этих органах, и об их владельцах в налоговые органы по месту своего нахождения в течение 10 дней со дня соответствующей регистрации, а также ежегодно до 1 марта представлять указанные сведения по состоянию на 1 января текущего года.

Органы опеки и попечительства обязаны сообщать об установлении опеки, попечительства и управлении имуществом в отношении физических лиц — собственников (владельцев) имущества, в том числе о передаче ребенка, являющегося собственником (владельцем) имущества, в приемную семью, а также о последующих изменениях, связанных с указанной опекой, попечительством, управлением имуществом, в налоговые органы по месту своего нахождения в течение 10 дней со дня принятия соответствующего решения.

Органы (учреждения), уполномоченные совершать нотариальные действия, и нотариусы, занимающиеся частной практикой, обязаны сообщать о выдаче свидетельств о праве на наследство и о нотариальном удостоверении договоров дарения в налоговые органы соответственно по месту своего нахождения, месту жительства не позднее пяти дней со дня соответствующего нотариального удостоверения. При этом информация об удостоверении договоров дарения должна содержать сведения о степени родства между дарителем и одаряемым.

Органы, осуществляющие учет и (или) регистрацию пользователей природными ресурсами, а также лицензирование деятельности, связанной с использованием этими ресурсами, обязаны сообщать о предоставлении прав на такое пользование, являющихся объектом налогообложения, в налоговые органы по месту своего нахождения в течение десяти дней после регистрации

Органы, осуществляющие выдачу и замену документов, удостоверяющих личность гражданина РФ, обязаны сообщать в налоговый орган по месту жительства гражданина сведения:

- о фактах первичной выдачи или замены документа, в течение пяти дней со дня выдачи нового документа;
- о фактах подачи гражданином в эти органы заявления об утрате документа, в течение трех дней со дня его подачи.

Органы и организации, осуществляющие аккредитацию филиалов и представительств иностранных юридических лиц, обязаны сообщать сведения об аккредитации (о лишении аккредитации) филиа-

лов и представительств иностранных юридических лиц в течение десяти дней со дня аккредитации (лишения аккредитации).

Орган, уполномоченный вести реестр филиалов и представительств международных организаций и иностранных некоммерческих неправительственных организаций, обязан сообщать в течение 10 дней со дня внесения сведений (изменений) в указанный реестр.

Органы, осуществляющие государственный технический учет, обязаны ежегодно до 1 марта представлять сведения об инвентаризационной стоимости недвижимого имущества и иные сведения, необходимые для исчисления налогов, по состоянию на 1 января текущего года.

Органы местного самоуправления обязаны ежегодно до 1 февраля сообщать сведения о земельных участках, признаваемых объектом налогообложения по состоянию на 1 января текущего года.

Учитывая, что практически все платёжные операции идут через кредитную систему, следует охарактеризовать *обязанности банков, связанные с учетом налогоплательщиков* (ст. 86 НК РФ).

Банки открывают счета организациям, индивидуальным предпринимателям и предоставляют им право использовать корпоративные электронные средства платежа для переводов электронных денежных средств только при предъявлении свидетельства о постановке на учет в налоговом органе.

Банк обязан сообщить об открытии или о закрытии счета, об изменении реквизитов счета организации (индивидуального предпринимателя), в налоговый орган по месту своего нахождения в течение трех дней со дня соответствующего события.

Формы и форматы сообщений банка налоговому органу об открытии или о закрытии счета, об изменении реквизитов счета, о предоставлении права или прекращении права организации (индивидуального предпринимателя).

Банки обязаны выдавать налоговым органам справки о наличии счетов в банке и (или) об остатках денежных средств на счетах, выписки по операциям на счетах организаций (индивидуальных предпринимателей), а также справки об остатках электронных денежных средств и переводах электронных денежных средств в течение трех дней со дня получения мотивированного запроса налогового органа.

Справки о наличии счетов и (или) об остатках денежных средств на счетах, выписки по операциям на счетах организаций (индивидуальных предпринимателей) в банке, а также справки об остатках электронных денежных средств и переводах электронных денежных

средств могут быть запрошены налоговыми органами в случаях проведения мероприятий налогового контроля у этих организаций (индивидуальных предпринимателей).

Указанная информация может быть запрошена налоговым органом после вынесения решения о взыскании налога, а также в случае принятия решений о приостановлении операций по счетам, приостановлении переводов электронных денежных средств или об отмене приостановления операций по счетам организации (индивидуального предпринимателя) и приостановления переводов электронных денежных средств.

3.2 Налоговая декларация и налоговый контроль. Понятие налоговой декларации. Внесение изменений в налоговую декларацию

Правовой основой налогового контроля в РФ является раздел V НК РФ (Налоговая декларация и налоговый контроль) и закон РФ от 21.03.1991 № 329-ФЗ № 943-I «О налоговых органах Российской Федерации».

Основным документом, позволяющим осуществлять процедуру налогового контроля, является *налоговая декларация*. Она представляет собой письменное заявление налогоплательщика об объектах налогообложения, о доходах и расходах, об источниках доходов, о налоговой базе, налоговых льготах, об исчисленной сумме налога и о других данных, служащих основанием для исчисления и уплаты налога (ст. 80 НК РФ). Декларация может быть представлена в электронном виде и передана по телекоммуникационным каналам связи с применением электронной цифровой подписи, и представляется налогоплательщиком по каждому налогу.

При уплате суммы налога на прибыль и НДС возможно применение *авансового платежа*. Авансовый платёж представляет собой письменное заявление (либо в электронном виде) налогоплательщика о базе исчисления, о льготах, исчисленной сумме авансового платежа.

Расчет сбора является основанием для исчисления и уплаты сбора.

Не подлежат представлению в налоговые органы налоговые декларации (расчеты) по тем налогам, по которым к налогоплательщикам применяются специальные налоговые режимы

Лицо, признаваемое налогоплательщиком по одному или нескольким налогам, не осуществляющее операций, в результате кото-

рых происходит движение денежных средств на его счетах в банках (в кассе организации), и не имеющее по этим налогам объектов налогообложения, представляет по данным налогам *единую (упрощенную)* налоговую декларацию. Такая декларация представляется в налоговый орган по месту нахождения организации или месту жительства физического лица не позднее 20 числа месяца, следующего за истекшими кварталом, полугодием, 9-ю месяцами, календарным годом.

Налоговая декларация представляется по месту учета налогоплательщика.

Налогоплательщики, среднесписочная численность работников которых превышает 100 человек, представляют налоговые декларации (расчеты) в налоговый орган по установленным форматам в электронном виде.

Налогоплательщики, в соответствии со ст. 83 НК РФ, отнесенные к категории крупнейших, представляют декларации по месту учета крупнейших налогоплательщиков по установленным форматам в электронном виде.

Налоговая декларация (расчет) может быть представлена налогоплательщиком лично или через представителя, направлена в виде почтового отправления с описью вложения или передана в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи.

Налоговый орган обязан проставить на копии налоговой декларации отметку о принятии и дату ее получения.

Формы и порядок заполнения деклараций утверждаются ФНС. Элементами декларации являются:

- 1) вид документа первичный (корректирующий);
- 2) наименования налогового органа;
- 3) место нахождения организации (ее обособленного подразделения) или места жительства физического лица;
- 4) Ф.И.О. физического лица или полное наименование организации;
- 5) номера контактного телефона налогоплательщика.

Практика налогообложения предусматривает возможность корректировки налогоплательщиком информации, предоставленной в декларации (ст. 81. НК РФ «Внесение изменений в налоговую декларацию»).

Возможны два варианта ошибочной информации:

– при обнаружении сведений, *приводящих к занижению суммы налога*, налогоплательщик *обязан* внести изменения и представить *уточненную налоговую декларацию*;

– при обнаружении сведений, *не приводящих к занижению суммы налога*, налогоплательщик *вправе* внести необходимые изменения в налоговую декларацию и представить уточненную налоговую декларацию.

При этом уточненная декларация, представленная после истечения срока подачи, не считается представленной с нарушением срока.

Если уточненная декларация представляется *до истечения* срока подачи, она считается поданной в день подачи уточненной налоговой декларации.

Если уточненная декларация представляется *после истечения* срока подачи, но до истечения срока уплаты налога, то налогоплательщик освобождается от ответственности, если уточненная налоговая декларация была представлена до момента, когда налогоплательщик узнал об обнаружении налоговым органом факта неотражения или неполноты отражения сведений в налоговой декларации, а также ошибок, приводящих к занижению подлежащей уплате суммы налога, либо о назначении выездной налоговой проверки.

Если уточненная декларация представляется *после истечения срока подачи и срока уплаты*, то налогоплательщик освобождается от ответственности в случаях:

1) представления её до того, как налогоплательщик узнал об обнаружении налоговым органом неотражения сведений, приводящих к занижению суммы налога, либо о назначении выездной налоговой проверки, при условии, что до представления уточненной декларации он уплатил недостающую сумму налога;

2) представления её после проведения выездной налоговой проверки, по результатам которой не были обнаружены неотражение сведений в декларации, а также ошибки, приводящие к занижению суммы налога.

При *обнаружении налоговым агентом* в поданном им расчете факта неотражения или неполноты отражения сведений, а также ошибок, налоговый агент обязан внести необходимые изменения и представить уточненный расчет, содержащий данные только в отношении тех налогоплательщиков, в отношении которых обнаружены факты неотражения сведений или ошибки, приводящие к занижению суммы налога.

3.3. Организация и проведение налоговых проверок. Камеральные и выездные налоговые проверки

Налоговые органы проводят камеральные и выездные налоговые проверки. Целью камеральной и выездной налоговых проверок является контроль за соблюдением налогоплательщиком, плательщиком сборов или налоговым агентом законодательства о налогах и сборах.

Камеральная проверка (ст. 88 НК РФ) проводится по месту нахождения налогового органа на основе налоговых деклараций (расчетов) и документов, представленных налогоплательщиком, а также других документов о деятельности налогоплательщика, имеющихся у налогового органа. Камеральная проверка проводится уполномоченными должностными лицами ФНС России в течение трех месяцев со дня представления налогоплательщиком налоговой декларации.

Если камеральной налоговой проверкой выявлены ошибки в декларации и (или) противоречия между сведениями, об этом сообщается налогоплательщику с требованием представить в течение пяти дней необходимые пояснения или внести соответствующие исправления в установленный срок.

Налогоплательщик, вправе дополнительно представить выписки из регистров налогового и (или) бухгалтерского учета, подтверждающие достоверность данных, внесенных в декларацию. Если налоговый орган установит факт совершения налогового правонарушения составляется акт проверки (ст. 100 НК РФ).

При проведении камеральной проверки налоговый орган не вправе истребовать дополнительные сведения и документы.

В случае, если до окончания камеральной налоговой проверки налогоплательщиком представлена *уточненная налоговая декларация (расчет)* (ст. 81 НК РФ), проверка ранее поданной декларации прекращается и начинается новая камеральная проверка на основе уточненной декларации. Прекращение камеральной налоговой проверки означает прекращение всех действий налогового органа в отношении ранее поданной налоговой декларации (расчета). При этом документы (сведения), полученные налоговым органом в рамках прекращенной камеральной налоговой проверки, могут быть использованы при проведении мероприятий налогового контроля в отношении налогоплательщика.

Наибольшей эффективностью при проведении контрольных мероприятий обладает *выездная налоговая проверка* (ст. 89 НК РФ).

Выездная налоговая проверка (ВНП) проводится на территории (в помещении) налогоплательщика на основании решения руководителя (заместителя руководителя) налогового органа. В случае если у налогоплательщика отсутствует возможность предоставить помещение для проведения ВНП, она может проводиться по месту нахождения налогового органа.

Решение о проведении ВНП выносит налоговый орган по месту нахождения организации или по месту жительства физического лица, а в отношении организации, отнесенной к категории крупнейших налогоплательщиков, выносит налоговый орган, осуществивший постановку этой организации на учет. Самостоятельная ВНП филиала или представительства проводится на основании решения налогового органа по месту нахождения обособленного подразделения.

Решение о ВНП содержит:

- полное и сокращенное наименование либо Ф.И.О. налогоплательщика;
- налоги, правильность исчисления и уплаты которых подлежит проверке;
- периоды, за которые проводится проверка;
- должности, Ф.И.О. сотрудников налогового органа, которым поручается проведение проверки.

ВНП в отношении одного налогоплательщика может проводиться по одному или нескольким налогам.

Предметом ВНП является правильность исчисления и своевременность уплаты налогов.

В рамках ВНП может быть проверен период, не превышающий трех календарных лет, предшествующих году, в котором вынесено решение о проведении проверки.

В случае представления уточненной декларации в рамках соответствующей ВНП проверяется период, за который представлена уточненная налоговая декларация.

Налоговые органы не вправе:

- проводить две и более ВНП по одним и тем же налогам за один и тот же период;
- проводить в отношении одного налогоплательщика более двух ВНП в течение календарного года, за исключением случаев принятия решения о необходимости проведения ВНП сверх указанного ограничения.

При определении количества ВНП не учитывается количество проведенных самостоятельных ВНП его филиалов и представительств.

ВНП не может продолжаться более двух месяцев. Указанный срок может быть продлен до четырех месяцев, а в исключительных случаях — до шести месяцев.

В рамках ВНП налоговый орган *вправе*:

- проверять деятельность филиалов и представительств налогоплательщика;
- проводить самостоятельную ВНП филиалов и представительств по уплате региональных и (или) местных налогов.

Налоговый орган, проводящий самостоятельную ВНП филиалов и представительств, не вправе проводить две и более ВНП по одним и тем же налогам за один и тот же период.

Налоговый орган не вправе проводить в отношении одного филиала или представительства налогоплательщика более двух ВНП в течение одного календарного года.

При проведении самостоятельной ВНП филиалов и представительств налогоплательщика срок проверки не может превышать один месяц.

Срок проведения ВНП исчисляется со дня вынесения решения о назначении проверки и до дня составления справки о проведенной проверке.

Приостановление ВНП осуществляется руководителем налогового органа:

- для истребования документов в соответствии с п. 1 ст. 93.1 НК РФ (Истребование документов (информации) о налогоплательщике, плательщике сборов и налоговом агенте или информации о конкретных сделках) (до 6 месяцев);
- получения информации от иностранных государственных органов в рамках международных договоров РФ о сотрудничестве и профилактики налоговых правонарушений (до 9 месяцев);
- проведения экспертиз (до 6 месяцев);
- перевода на русский язык документов, представленных налогоплательщиком на иностранном языке (до 6 месяцев).

Повторной *ВНП* признается *ВНП*, проводимая независимо от времени проведения предыдущей проверки по тем же налогам и за тот же период. При назначении повторной *ВНП* вышеуказанные ограничения не действуют.

Повторная ВНП налогоплательщика может проводиться:

– вышестоящим налоговым органом — в порядке контроля за деятельностью налогового органа, проводившего проверку;

– налоговым органом, ранее проводившим проверку, на основании решения его руководителя (заместителя руководителя) — в случае представления налогоплательщиком уточненной налоговой декларации, в которой указана сумма налога в размере, меньшем ранее заявленного. В рамках этой повторной выездной налоговой проверки проверяется период, за который представлена уточненная налоговая декларация.

Возможность ВНП с последующими правовыми последствиями допускается, но при условии, что результаты первой ВНП не были обжалованы в суде и не было вынесено никаких решений. В противном случае, возникает правовая коллизия, при которой органы исполнительной власти (территориальный орган ФНС России) выносит решение вступающее в конфликт с ранее вынесенным судебным решением¹.

Постановлением Конституционного Суда Российской Федерации от 17.03.2009 № 5-П положение, содержащееся в абз. 4 и 5 п. 10 ст. 89 НК РФ, согласно которому повторная ВНП налогоплательщика может проводиться вышестоящим налоговым органом в порядке контроля за деятельностью налогового органа, проводившего первоначальную ВНП, признано не соответствующим Конституции России в той мере, в какой данное положение по смыслу, придаваемому ему сложившейся правоприменительной практикой, не исключает возможность вынесения вышестоящим налоговым органом при проведении повторной ВНП решения, которое влечет изменение прав и обязанностей налогоплательщика, определенных не пересмотренным и не отмененным в установленном процессуальным законом порядке судебным актом, принятым по спору того же налогоплательщика и налогового органа, осуществлявшего первоначальную ВНП, и тем самым вступает в противоречие с ранее установленными судом фактическими обстоятельствами и имеющимися в деле доказательствами, подтвержденными данным судебным актом.

Если при повторной ВНП выявлен факт совершения налогоплательщиком налогового правонарушения, которое не было выявлено при проведении первоначальной ВНП, к налогоплательщику не применяются налоговые санкции, за исключением случаев, когда невы-

¹ Постановление Конституционного Суда РФ от 17.03.2009 № 5-П.

явление факта налогового правонарушения при проведении первоначальной ВМП явилось результатом сговора между налогоплательщиком и должностным лицом налогового органа.

ВМП, осуществляемая в связи с реорганизацией или ликвидацией организации-налогоплательщика, может проводиться независимо от времени проведения и предмета предыдущей проверки. При этом проверяется период, не превышающий трех календарных лет, предшествующих году, в котором вынесено решение о проведении проверки.

Налогоплательщик обязан обеспечить возможность должностных лиц налоговых органов, проводящих ВМП, ознакомиться с документами, связанными с исчислением и уплатой налогов.

При проведении ВМП у налогоплательщика могут быть истребованы необходимые для проверки документы (ст. 93 НК РФ. Истребование документов при проведении налоговой проверки).

Ознакомление с подлинниками документов допускается только на территории налогоплательщика, за исключением случаев проведения ВМП по месту нахождения налогового органа, а также случаев, предусмотренных ст. 94 НК РФ (Выемка документов и предметов).

При необходимости проводится инвентаризация имущества налогоплательщика, а также производится осмотр производственных, складских, торговых и иных помещений и территорий, используемых налогоплательщиком для извлечения дохода либо связанных с содержанием объектов налогообложения.

При наличии достаточных оснований полагать, что документы, свидетельствующие о совершении правонарушений, могут быть уничтожены, сокрыты, изменены или заменены, производится выемка этих документов.

В последний день проведения ВМП, проверяющий обязан составить справку о проведенной проверке, в которой фиксируются предмет проверки и сроки ее проведения, и вручить ее налогоплательщику или его представителю. В случае уклонения от вручения справки о проведенной проверке, указанная справка направляется налогоплательщику заказным письмом по почте.

Особенности проведения ВМП *консолидированной группы налогоплательщиков* (КГН) закреплены ст. 89.1 НК РФ.

ВМП КГН проводится в отношении налога на прибыль организаций по КГН на территории (в помещении) ответственного участни-

ка и иных участников этой группы на основании решения руководителя налогового органа.

В решении о проведении ВМП КГН указываются:

- полное и сокращенное наименования участников КГН;
- налоговые периоды, за которые проводится проверка;
- должности, Ф.И.О. сотрудников, которым поручается проведение проверки.

Должностные лица, указанные в решении о проведении ВМП КГН, могут принимать участие в проведении проверки по всем участникам группы.

Форма указанного решения утверждается федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов.

Проведение ВМП КГН в порядке, установленном ст. 89 НК РФ, не препятствует проведению самостоятельных выездных налоговых проверок участников этой группы по налогам, которые не подлежат исчислению и уплате указанной КГН, с отдельным оформлением результатов таких проверок.

ВМП КГН не может продолжаться более двух месяцев. Указанный срок увеличивается на число месяцев, равное числу участников консолидированной группы налогоплательщиков (помимо ответственного участника этой группы), но не более чем до одного года.

3.4. Действия, проводимые в рамках налогового контроля

В рамках налогового контроля налоговым органам предоставлены права, в соответствии с которыми они могут осуществлять контрольные действия, достаточно конкретные и реально осуществимые. В соответствии с НК РФ таким действиям можно отнести: участие свидетеля (ст. 90); доступ должностных лиц налоговых органов на территорию или в помещение для проведения налоговой проверки (ст. 91); осмотр (ст. 92); истребование документов при проведении налоговой проверки (ст. 93); истребование документов (информации) о налогоплательщике, плательщике сборов и налоговом агенте или информации о конкретных сделках (ст. 93.1); выемка документов и предметов (ст. 94); экспертиза (ст. 95); привлечение специалиста для оказания содействия в осуществлении налогового контроля (ст. 96); участие переводчика (ст. 97); участие понятых (ст. 98); общие требования, предъявляемые к протоколу, со-

ставленному при производстве действий по осуществлению налогового контроля (ст. 99).

В качестве *свидетеля* для дачи показаний может быть вызвано любое физическое лицо, которому могут быть известны какие-либо обстоятельства, имеющие значение для осуществления налогового контроля. Показания свидетеля заносятся в протокол.

Не могут допрашиваться в качестве свидетеля:

- лица, не способные правильно воспринимать обстоятельства, имеющие значение для осуществления налогового контроля;
- лица, которые получили информацию, необходимую для проведения налогового контроля, в связи с исполнением ими своих профессиональных обязанностей, и подобные сведения относятся к профессиональной тайне этих лиц, в частности адвокат, аудитор.

Показания свидетеля могут быть получены по месту его пребывания, если он вследствие болезни, старости, инвалидности не в состоянии явиться в налоговый орган, а по усмотрению должностного лица налогового органа — и в других случаях.

Доступ должностных лиц налоговых органов на территорию или в помещение для проведения налоговой проверки осуществляется при предъявлении этими лицами служебных удостоверений и решения руководителя налогового органа о проведении ВМП.

Должностные лица налоговых органов, непосредственно проводящие налоговую проверку, могут производить осмотр используемых для осуществления предпринимательской деятельности территорий или помещения проверяемого лица либо осмотр объектов налогообложения для определения соответствия фактических данных документальным данным, представленным проверяемым лицом.

При воспрепятствовании доступу руководителем проверяющей группы (бригады) составляется акт, подписываемый им и проверяемым лицом. На основании такого акта налоговый орган по имеющимся у него данным или по аналогии вправе самостоятельно определить сумму налога, подлежащую уплате.

В случае отказа проверяемого лица подписать указанный акт в нем делается соответствующая запись.

Осмотр территорий, помещений производится в целях выяснения обстоятельств, имеющих значение для полноты проверки. Осмотр документов и предметов вне рамок выездной налоговой проверки допускается, если документы и предметы были получены должностным лицом налогового органа в результате ранее произве-

денных действий по осуществлению налогового контроля или при согласии владельца этих предметов на проведение их осмотра. Осмотр производится в присутствии понятых. При проведении осмотра вправе участвовать лицо, в отношении которого осуществляется налоговая проверка, или его представитель, а также специалисты. В необходимых случаях при осмотре производятся фото- и киносъемка, видеозапись, снимаются копии с документов.

О производстве осмотра составляется протокол.

Должностное лицо налогового органа, проводящее налоговую проверку, вправе *истребовать у проверяемого лица* необходимые для проверки документы. Требование о представлении документов может быть передано лично под расписку или передано в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи. Если указанными способами требование о представлении документов передать невозможно, оно направляется по почте заказным письмом и считается полученным по истечении шести дней с даты направления заказного письма.

Представление документов на бумажном носителе производится в виде заверенных проверяемым лицом копий. Не допускается требование нотариального удостоверения копий документов, представляемых в налоговый орган (должностному лицу)

В случае если истребуемые у налогоплательщика документы составлены в электронном виде по установленным форматам, налогоплательщик вправе направить их в налоговый орган в электронном виде по телекоммуникационным каналам связи.

В случае необходимости налоговый орган вправе ознакомиться с подлинниками документов.

Документы, которые были истребованы в ходе налоговой проверки, представляются в течение 10 дней (20 дней — при налоговой проверке КГН) со дня получения соответствующего требования.

В случае невозможности представить документы в срок, налогоплательщик в течение дня, следующего за днем получения требования о представлении документов, письменно уведомляет проверяющих о невозможности представления, и о сроках, в течение которых может представить документы.

В течение двух дней со дня получения такого уведомления руководитель налогового органа вправе на основании этого уведомления продлить сроки представления документов или отказать в продлении, о чем выносится отдельное решение.

При проведении налоговой проверки КГН продление сроков осуществляется не менее чем на 10 дней.

Отказ от представления запрашиваемых при проверке документов или непредставление их в установленные сроки признаются налоговым правонарушением и влекут ответственность, предусмотренную ст. 126 НК РФ.

В случае такого отказа или непредставления указанных документов производится выемка необходимых документов в порядке, предусмотренном ст. 94 НК РФ.

Истребование документов (информации) о налогоплательщике, плательщике сборов и налоговом агенте или информации о конкретных сделках. Должностное лицо налогового органа, вправе истребовать у контрагента или у иных лиц, документы (информацию), касающихся деятельности проверяемого налогоплательщика.

Истребование документов (информации), может проводиться также при рассмотрении материалов налоговой проверки на основании решения руководителя (заместителя руководителя) налогового органа при назначении дополнительных мероприятий налогового контроля.

Налоговый орган направляет поручение об истребовании документов (информации), в налоговый орган по месту учета лица. При этом в поручении указывается, при проведении какого мероприятия налогового контроля возникла необходимость в представлении документов.

В течение пяти дней налоговый орган по месту учета лица, направляет этому лицу требование о представлении документов (информации). К данному требованию прилагается копия поручения об истребовании документов (информации).

Лицо, получившее требование, исполняет его в течение пяти дней со дня получения или в тот же срок сообщает, что не располагает истребуемыми документами (информацией).

Если истребуемые документы (информация) не могут быть представлены в указанный срок, налоговый орган по ходатайству лица, у которого истребованы документы, вправе продлить срок представления этих документов (информации).

Отказ лица от представления запрашиваемых при проведении налоговой проверки документов или непредставление их в установленные сроки признаются налоговым правонарушением и влекут ответственность, предусмотренную ст. 129.1 НК РФ.

Выемка документов и предметов производится на основании мотивированного постановления должностного лица налогового органа, осуществляющего выездную налоговую проверку. Указанное постановление подлежит утверждению руководителем, вынесшим решение о проведении налоговой проверки.

Не допускается производство выемки документов и предметов в ночное время.

Выемка документов и предметов производится в присутствии понятых и лиц, у которых производится выемка документов и предметов. В необходимых случаях для участия в производстве выемки приглашается специалист.

До начала выемки должностное лицо налогового органа предъявляет постановление о производстве выемки и разъясняет присутствующим лицам их права и обязанности.

Должностное лицо налогового органа предлагает лицу, у которого производится выемка документов и предметов, добровольно выдать их, а в случае отказа производит выемку принудительно.

При отказе лица вскрыть помещения, должностное лицо налогового органа вправе сделать это самостоятельно, избегая причинения не вызываемых необходимостью повреждений запоров, дверей и других предметов.

Не подлежат изъятию документы и предметы, не имеющие отношения к предмету налоговой проверки.

О производстве выемки, изъятия документов и предметов составляется протокол (ст. 99 НК РФ).

Изъятые документы и предметы перечисляются и описываются в протоколе выемки с точным указанием наименования, количества и индивидуальных признаков предметов, а по возможности — стоимости предметов.

В случаях если для проведения мероприятий налогового контроля недостаточно копий документов проверяемого лица и у налоговых органов есть достаточные основания полагать, что подлинники документов могут быть уничтожены, сокрыты, исправлены или заменены, должностное лицо налогового органа вправе изъять подлинники документов.

При изъятии таких документов с них изготавливают копии, которые заверяются должностным лицом налогового органа и передаются лицу, у которого они изымаются. При невозможности изготовить или передать изготовленные копии одновременно с изъятием

документов налоговый орган передает их лицу, у которого документы были изъяты, в течение пяти дней после изъятия.

Изъятые документы должны быть пронумерованы, прошнурованы и скреплены печатью или подписью налогоплательщика (налогового агента, плательщика сбора). В случае отказа налогоплательщика (налогового агента, плательщика сбора) скрепить печатью или подписью изымаемые документы об этом в протоколе о выемке делается специальная отметка.

Копия протокола о выемке документов и предметов вручается под расписку или высылается лицу, у которого эти документы и предметы были изъяты.

В необходимых случаях для участия в проведении конкретных действий по осуществлению налогового контроля проводится *экспертиза*, в том числе при проведении выездных налоговых проверок, на договорной основе может быть привлечен *эксперт*. Экспертиза назначается в случае если для разъяснения возникающих вопросов требуются специальные познания в науке, искусстве, технике или ремесле. Вопросы, поставленные перед экспертом, и его заключение не могут выходить за пределы специальных познаний эксперта. Привлечение лица в качестве эксперта осуществляется на договорной основе. Экспертиза назначается постановлением должностного лица налогового органа, осуществляющего ВПП.

В постановлении указываются основания для назначения экспертизы, фамилия эксперта и наименование организации, в которой должна быть произведена экспертиза, вопросы, поставленные перед экспертом, и материалы, предоставляемые в распоряжение эксперта. Эксперт вправе знакомиться с материалами проверки, относящимися к предмету экспертизы, заявлять ходатайства о предоставлении ему дополнительных материалов. Эксперт может отказаться от дачи заключения, если предоставленные ему материалы являются недостаточными или если он не обладает необходимыми знаниями для проведения экспертизы.

Должностное лицо налогового органа, которое вынесло постановление о назначении экспертизы, обязано ознакомить с этим постановлением проверяемое лицо и разъяснить его права, о чем составляется протокол.

При назначении и производстве экспертизы проверяемое лицо имеет право:

– заявить отвод эксперту;

- просить о назначении эксперта из числа указанных им лиц;
- представить дополнительные вопросы для получения по ним заключения эксперта;
- присутствовать с разрешения должностного лица налогового органа при производстве экспертизы и давать объяснения эксперту;
- знакомиться с заключением эксперта.

Эксперт дает *заключение в письменной форме* от своего имени. В заключении эксперта излагаются проведенные им исследования, сделанные в результате их выводы и обоснованные ответы на поставленные вопросы. Если эксперт при производстве экспертизы установит имеющие значение для дела обстоятельства, по поводу которых ему не были поставлены вопросы, он вправе включить выводы об этих обстоятельствах в свое заключение.

Заключение эксперта или его сообщение о невозможности дать заключение предъявляются проверяемому лицу, которое имеет право дать свои объяснения и заявить возражения, а также просить о постановке дополнительных вопросов эксперту и о назначении дополнительной или повторной экспертизы.

Дополнительная экспертиза назначается в случае недостаточной ясности или полноты заключения и поручается тому же или другому эксперту.

Повторная экспертиза назначается в случае необоснованности заключения эксперта или сомнений в его правильности и поручается другому эксперту.

В необходимых случаях для участия в проведении конкретных действий по осуществлению налогового контроля, в том числе при проведении выездных налоговых проверок, на договорной основе может быть привлечен *специалист, обладающий специальными знаниями и навыками*, не заинтересованный в исходе дела. Привлечение лица в качестве специалиста осуществляется на договорной основе. Участие лица в качестве специалиста не исключает возможности его опроса по этим же обстоятельствам как свидетеля.

В необходимых случаях для участия в действиях по осуществлению налогового контроля на договорной основе может быть привлечен *переводчик*. Переводчиком является не заинтересованное в исходе дела лицо, владеющее языком, знание которого необходимо для перевода. Настоящее положение распространяется и на лицо, понимающее знаки немого или глухого физического лица.

Переводчик обязан явиться по вызову назначившего его должностного лица налогового органа и точно выполнить порученный ему перевод. Переводчик предупреждается об ответственности за отказ или уклонение от выполнения своих обязанностей либо заведомо ложный перевод, о чем делается отметка в протоколе, которая удостоверяется подписью переводчика.

При проведении действий по осуществлению налогового контроля в определённых НК РФ вызываются *понятые* в количестве не менее двух человек, не заинтересованные в исходе дела физические лица. Не допускается участие в качестве понятых должностных лиц налоговых органов. Понятые обязаны удостоверить в протоколе факт, содержание и результаты действий, производившихся в их присутствии. Они вправе делать по поводу произведенных действий замечания, которые подлежат внесению в протокол.

В случае необходимости понятые могут быть опрошены по указанным обстоятельствам.

3.5 Оформление результатов налоговой проверки

В рамках настоящего параграфа нам предстоит рассмотреть общие требования, предъявляемые к протоколу, составленному при осуществлении налоговых проверок, порядка оформления результатов налоговой проверки, рассмотрения дел о налоговых правонарушениях и механизма вынесения решений по результатам рассмотрения материалов проверок, а также обжалования таких решения.

В протоколе, составляемом при проведении действий по осуществлению налогового контроля, указываются:

- 1) его наименование;
- 2) место и дата производства конкретного действия;
- 3) время начала и окончания действия;
- 4) должность, Ф.И.О. лица, составившего протокол;
- 5) Ф.И.О. каждого лица, участвовавшего в действии или присутствовавшего при его проведении;
- 6) содержание действия, последовательность его проведения;
- 7) выявленные при производстве действия существенные для дела факты и обстоятельства.

Протокол прочитывается всеми лицами, участвовавшими в производстве действия или присутствовавшими при его проведении, и они

вправе делать замечания, подлежащие внесению в протокол или общению к делу.

Протокол подписывается должностным лицом налогового органа, а также всеми лицами, участвовавшими в производстве действия. К протоколу прилагаются фотографические снимки и негативы, киноленты, видеозаписи и другие материалы, выполненные при производстве действия.

Оформление результатов налоговой проверки регламентировано ст.100 НК РФ.

По результатам *выездной* проверки в течение двух месяцев со дня составления справки о проведенной ВМП уполномоченными должностными лицами налоговых органов составляется акт.

В случае выявления нарушений в ходе проведения камеральной налоговой проверки (*КНП*) акт должен быть составлен в течение десяти дней после её окончания.

По результатам *ВМП консолидированной группы налогоплательщиков* акт составляется в течение трех месяцев со дня составления справки.

Акт подписывается лицами, проводившими проверку, и лицом, в отношении которого проводилась эта проверка (его представителем).

Об отказе подписать акт делается соответствующая запись в акте налоговой проверки.

В *акте* налоговой проверки *указываются*:

- 1) дата составления акта;
- 2) полное и сокращенное наименование либо Ф.И.О. проверяемого лица или проверяемого обособленного подразделения и место его нахождения;
- 3) Ф.И.О. лиц, проводивших проверку, их должности с указанием наименования налогового органа, который они представляют;
- 4) дата и номер решения руководителя органа ФНС о проведении ВМП;
- 5) дата представления в налоговый орган налоговой декларации и иных документов (для КНП);
- 6) перечень документов, представленных в ходе налоговой проверки;
- 7) период, за который проведена проверка;
- 8) наименование налога, в отношении которого проводилась проверка;
- 9) даты начала и окончания налоговой проверки;

10) адрес места нахождения организации или места жительства физического лица, в отношении которого проводилась проверка;

11) сведения о мероприятиях налогового контроля, проведенных при осуществлении налоговой проверки;

12) документально подтвержденные факты нарушений, выявленных в ходе проверки, или запись об отсутствии таковых;

13) выводы и предложения проверяющих по устранению выявленных нарушений и ссылки на статьи НК РФ, в случае если предусмотрена ответственность по нормам налогового законодательства.

К акту налоговой проверки прилагаются документы, подтверждающие факты нарушений законодательства о налогах и сборах, выявленные в ходе проверки.

При этом документы, полученные от лица, в отношении которого проводилась проверка, к акту проверки не прилагаются. Документы, содержащие не подлежащие разглашению налоговым органом сведения, составляющие банковскую, налоговую или иную охраняемую законом тайну третьих лиц, а также персональные данные физических лиц, прилагаются в виде заверенных налоговым органом выписок.

Акт налоговой проверки в течение пяти дней вручается лицу, в отношении которого проводилась проверка под расписку или передан иным способом, свидетельствующим о дате его получения.

В случае если проверенное лицо уклоняется от получения акта, этот факт отражается в самом акте, и акт направляется по почте заказным письмом по месту нахождения организации (обособленного подразделения) или месту жительства физического лица. Датой вручения этого акта считается шестой день, считая с даты отправки заказного письма. При проведении проверки КГН в течение десяти дней акт вручается ответственному участнику КГН.

В случае несогласия с фактами, изложенными в акте, а также с выводами и предложениями проверяющих, в течение пятнадцати дней со дня получения акта налогоплательщик вправе представить в письменные возражения по акту в целом или по его отдельным положениям. При этом налогоплательщик вправе приложить к письменным возражениям или в согласованный срок передать в налоговый орган документы (их заверенные копии), подтверждающие обоснованность своих возражений.

Письменные возражения по акту проверки КГН представляются ответственным участником этой группы в течение тридцати дней со дня получения указанного акта.

НК РФ (ст. 100.1 – порядок рассмотрения дел о налоговых правонарушениях) предусматривает, что:

– дела о выявленных в ходе *налоговых проверок* правонарушений рассматриваются в порядке, предусмотренном ст. 101 НК РФ;

– дела о выявленных в ходе *иных мероприятий налогового контроля* правонарушений (за исключением правонарушений, предусмотренных ст. 120, 122 и 123 НК РФ) рассматриваются в порядке, предусмотренном ст. 101.4 НК РФ.

Вынесение решения по результатам рассмотрения материалов налоговой проверки (ст.101 НК РФ) предусматривает следующий порядок действий, который мы условно разобьем на несколько этапов.

1 этап. Акт и другие материалы проверки и дополнительных мероприятий налогового контроля, а также представленные проверяемым лицом письменные возражения по акту должны быть рассмотрены руководителем (заместителем руководителя) налогового органа, проводившего проверку, и *решение* по ним должно быть принято в течение *десяти дней* со дня истечения срока, предусмотренного п. 6 ст. 100 НК РФ¹ (Указанный срок может быть продлен, но не более чем на один месяц).

2 этап. Лицо, в отношении которого проводилась проверка, извещается о времени и месте рассмотрения материалов проверки.

Налогоплательщик вправе:

– участвовать в процессе рассмотрения материалов проверки лично и (или) через представителя;

– до вынесения решения знакомиться со всеми материалами дела, включая материалы дополнительных мероприятий налогового контроля.

Неявка налогоплательщика, извещенного надлежащим образом о времени и месте рассмотрения материалов проверки, не является препятствием для рассмотрения материалов проверки, за исключением случаев, когда участие этого лица будет признано обязательным.

3 этап. *Перед рассмотрением* материалов по существу *руководитель налогового органа должен:*

¹ «...Лицо, в отношении которого проводилась налоговая проверка, в случае несогласия с фактами, изложенными в акте, а также с выводами и предложениями проверяющих в течение 15 дней со дня получения акта вправе представить в соответствующий налоговый орган письменные возражения по акту...».

1) объявить, кто рассматривает дело и материалы какой проверки рассматриваются;

2) установить факт явки лиц, приглашенных для участия в рассмотрении. В случае неявки руководитель налогового органа выясняет, извещены ли участники производства, и принимает решение о рассмотрении материалов в отсутствие указанных лиц либо об отложении рассмотрения;

3) в случае участия представителя лица, проверить полномочия этого представителя;

4) разъяснить, участвующим в процедуре рассмотрения лицам, их права и обязанности;

5) вынести решение об отложении рассмотрения в случае неявки лица, участие которого необходимо для рассмотрения.

4 этап. При рассмотрении может быть оглашен акт налоговой проверки, а при необходимости и иные материалы мероприятий налогового контроля, а также письменные возражения лица, в отношении которого проводилась проверка. Отсутствие письменных возражений не лишает это лицо права давать объяснения на стадии рассмотрения.

При рассмотрении материалов налоговой проверки исследуются представленные доказательства, в том числе документы, ранее истребованные у лица, в отношении которого проводилась налоговая проверка, документы, представленные в налоговые органы при проведении камеральных или выездных налоговых проверок, и иные документы, имеющиеся у налогового органа.

5 этап. *В ходе рассмотрения материалов налоговой проверки руководитель налогового органа устанавливает:*

1) совершало ли лицо нарушение законодательства о налогах и сборах;

2) образуют ли выявленные нарушения состав налогового правонарушения;

3) имеются ли основания для привлечения лица к ответственности;

4) выявляет обстоятельства, исключающие вину, либо обстоятельства, смягчающие или отягчающие ответственность.

6 этап. В случае необходимости руководитель налогового органа вправе вынести решение о проведении в срок, не превышающий один месяц (два месяца — при проверке КГН), дополнительных мероприятий налогового контроля.

В решении о назначении дополнительных мероприятий излагаются обстоятельства, вызвавшие необходимость проведения таких дополнительных мероприятий, указываются срок и конкретная форма их проведения. В качестве дополнительных мероприятий налогового контроля может проводиться истребование документов в соответствии со ст. 93 и 93.1 НК РФ, допрос свидетеля, проведение экспертизы.

7 этап. По результатам рассмотрения руководитель налогового органа выносит решение:

- о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

- об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

8 этап. В решении о привлечении указываются:

- обстоятельства совершенного налогового правонарушения;

- доводы налогоплательщика в свою защиту и результаты проверки этих доводов;

- решение о привлечении налогоплательщика за конкретные налоговые правонарушения с указанием статей НК РФ,

- применяемые меры ответственности,

- размер выявленной недоимки и соответствующих пеней,

- подлежащий уплате штраф;

- срок, в течение которого лицо вправе обжаловать указанное решение;

- порядок обжалования решения в вышестоящий налоговый орган, а также наименование органа, его местонахождение.

В решении об отказе в привлечении излагаются:

- обстоятельства, послужившие основанием для такого отказа;

- могут быть указаны размер недоимки, если эта недоимка была выявлена;

- сумма соответствующих пеней;

- срок, в течение которого лицо вправе обжаловать указанное решение;

- порядок обжалования решения в вышестоящий налоговый орган, а также наименование органа, его место нахождения.

9 этап. Решение о привлечении к ответственности и об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения вступают в силу по истечении десяти дней со дня вручения лицу соответствующего решения (для КГН — двадцати дней)

Решение должно быть вручено в течение пяти дней после дня его вынесения.

В случае если решение вручить невозможно, оно направляется налогоплательщику по почте заказным письмом и считается полученным по истечении шести дней с даты направления заказного письма.

В случае подачи апелляционной жалобы на решение налогового органа (ст.101.2 НК РФ) указанное решение вступает в силу со дня его утверждения вышестоящим налоговым органом полностью или в части.

Налогоплательщик вправе исполнить решение полностью или в части до вступления его в силу. При этом подача апелляционной жалобы не лишает это лицо права исполнить не вступившее в силу решение полностью или в части.

10 этап. *После вынесения решения* руководитель налогового органа вправе принять *обеспечительные меры*, если есть достаточные основания полагать, что непринятие этих мер может затруднить или сделать невозможным в дальнейшем исполнение такого решения

Для принятия обеспечительных мер руководитель выносит решение, вступающее в силу со дня его вынесения и действующее до дня исполнения решения о привлечении к ответственности, либо до дня отмены вынесенного решения вышестоящим налоговым органом или судом.

Руководитель налогового органа вправе принять решение об отмене или замене обеспечительных мер. Такое решение вступает в силу со дня его вынесения.

Обеспечительными мерами могут быть:

1) запрет на отчуждение (передачу в залог) имущества налогоплательщика без согласия налогового органа. Предусмотренный запрет производится последовательно в отношении:

– недвижимого имущества, в том числе не участвующего в производстве продукции (работ, услуг);

– транспортных средств, ценных бумаг, предметов дизайна служебных помещений;

– иного имущества, за исключением готовой продукции, сырья и материалов;

– готовой продукции, сырья и материалов.

2) приостановление операций по счетам в банке в порядке, установленном ст. 76 НК РФ.

Оно может применяться только после наложения запрета на отчуждение (передачу в залог) имущества и в случае, если стоимость такого имущества меньше общей суммы недоимки, пеней и штрафов.

Приостановление операций по счетам в банке допускается в отношении разницы между общей суммой недоимки, пеней и штрафов, указанной в решении и стоимостью имущества, не подлежащего отчуждению.

1 1 этап. По просьбе лица, в отношении которого было вынесено решение о принятии обеспечительных мер, налоговый орган вправе заменить вышеуказанные обеспечительные меры:

- 1) на банковскую гарантию;
- 2) залог ценных бумаг;
- 3) поручительство третьего лица.

1 2 этап. При предоставлении налогоплательщиком действующей банковской гарантии налоговый орган не вправе отказать налогоплательщику в замене обеспечительных мер.

1 3 этап. Копия решения о принятии обеспечительных мер и копия решения об отмене обеспечительных мер в течение пяти дней после дня его вынесения вручаются лицу, в отношении которого вынесено указанное решение.

В случае направления копии решения по почте заказным письмом решение считается полученным по истечении шести дней с даты направления заказного письма.

1 4 этап. Несоблюдение должностными лицами налоговых органов требований, установленных НК РФ, может являться основанием для отмены решения налогового органа вышестоящим налоговым органом или судом.

Нарушение существенных условий процедуры рассмотрения является основанием для отмены вышестоящим налоговым органом или судом решения налогового органа о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Таким образом мы рассмотрели все этапы вынесения решения по фактам выявленных нарушений НК РФ.

3.6. Правовые основы налогового мониторинга

Предметом налогового мониторинга являются правильность исчисления (удержания), полнота и своевременность уплаты (перечисления) налогов, сборов, страховых взносов, обязанность по уплате (перечислению) которых возложена на налогоплательщика (платель-

щика сбора, плательщика страховых взносов, налогового агента) – организацию (далее в настоящем разделе — организация) (ст. 105.6 гл. 14.7 НК РФ).

Предметом налогового мониторинга в отношении участника консолидированной группы налогоплательщиков также является правильность определения полученных им доходов и осуществленных расходов для целей исчисления и уплаты налога на прибыль организаций по консолидированной группе налогоплательщиков.

Налоговый мониторинг проводится налоговым органом на основании решения о проведении налогового мониторинга.

Если иное не установлено законом, организация вправе обратиться в налоговый орган с заявлением о проведении налогового мониторинга при одновременном соблюдении следующих условий:

1) совокупная сумма налога на добавленную стоимость, акцизов, налога на прибыль организаций и налога на добычу полезных ископаемых за календарный год, составляет не менее 300 млн рублей;

2) суммарный объем полученных доходов составляет не менее 3 млрд рублей;

3) совокупная стоимость активов составляет не менее 3 млрд рублей.

Периодом, за который проводится налоговый мониторинг, является календарный год.

В регламенте информационного взаимодействия отражается порядок представления налоговому органу документов (информации), связанных с исчислением (удержанием), уплатой (перечислением) налогов, сборов, страховых взносов в электронной форме, и (или) доступа к информационным системам организации, в которых содержатся указанные документы (информация), по выбору организации. Также в регламенте информационного взаимодействия указывается порядок ознакомления налогового органа с подлинниками таких документов в случае необходимости.

В регламенте информационного взаимодействия указываются порядок отражения организацией в регистрах бухгалтерского и налогового учета доходов и расходов, объектов налогообложения и налоговой базы, сведения о регистрах бухгалтерского учета, об аналитических регистрах налогового учета, а также информация о системе внутреннего контроля данной организации за совершаемыми фактами хозяйственной жизни и правильностью исчисления (удержания), пол-

нотой и своевременностью уплаты (перечисления) налогов, сборов, страховых взносов.

Форма и требования к регламенту информационного взаимодействия утверждаются ФНС России.

Для целей проведения налогового мониторинга под системой внутреннего контроля за совершаемыми фактами хозяйственной жизни и правильностью исчисления (удержания), полнотой и своевременностью уплаты (перечисления) налогов, сборов, страховых взносов понимается совокупность организационной структуры, методик и процедур, утвержденных организацией для упорядоченного и эффективного ведения финансово-хозяйственной деятельности (в том числе достижения финансовых и операционных показателей, сохранности активов), выявления, исправления и предотвращения ошибок и искажения информации при исчислении (удержании) налогов, сборов, страховых взносов, полноты и своевременности их уплаты (перечисления), а также для своевременной подготовки бухгалтерской (финансовой), налоговой и иной отчетности организации.

Применяемая организацией система внутреннего контроля должна соответствовать требованиям к организации системы внутреннего контроля, установленным ФНС России.

Заявление о проведении налогового мониторинга представляется в налоговый орган не позднее 1 июля года, предшествующего периоду, за который проводится налоговый мониторинг.

С заявлением о проведении налогового мониторинга представляются:

- 1) регламент информационного взаимодействия;
- 2) информация об организациях, о физических лицах, которые прямо и (или) косвенно участвуют в организации, представляющей заявление о проведении налогового мониторинга, и при этом доля такого участия составляет более 25 процентов;
- 3) учетная политика для целей налогообложения организации, действующая в календарном году, в котором представлено заявление о проведении налогового мониторинга;
- 4) внутренние документы, регламентирующие систему внутреннего контроля организации.

Налоговый мониторинг проводится уполномоченными должностными лицами налогового органа в соответствии с их служебными обязанностями по месту нахождения налогового органа.

Мотивированное мнение налогового органа отражает позицию налогового органа по вопросам правильности исчисления (удержания), полноты и своевременности уплаты (перечисления) налогов, сборов, страховых взносов. Мотивированное мнение направляется организации при проведении налогового мониторинга.

Мотивированное мнение подписывается руководителем (заместителем руководителя) налогового органа.

Налоговый орган составляет мотивированное мнение по собственной инициативе или по запросу организации.

Мотивированное мнение по инициативе налогового органа составляется в случае, если при проведении налогового мониторинга налоговым органом установлен факт, свидетельствующий о неправильном исчислении (удержании), неполной или несвоевременной уплате (перечислении) организацией налогов, сборов, страховых взносов и направляется организации в течение пяти дней со дня его составления. Оно может быть составлено не позднее чем за три месяца до окончания срока проведения налогового мониторинга.

Запрос о предоставлении мотивированного мнения направляется организацией в налоговый орган, проводящий налоговый мониторинг, при наличии у нее сомнений или в случае неясности по вопросам правильности исчисления (удержания), полноты и своевременности уплаты (перечисления) налогов, сборов, страховых взносов по совершенной или планируемой сделке (операции) или совокупности взаимосвязанных сделок (операций), а также по иным совершенным фактам хозяйственной жизни организации.

Взаимосогласительная процедура

ФНС России после получения разногласий и материалов, представленных налоговым органом, инициирует проведение взаимосогласительной процедуры.

Взаимосогласительная процедура проводится руководителем (заместителем руководителя) федерального органа исполнительной власти, уполномоченного по контролю и надзору в области налогов и сборов, в течение одного месяца со дня получения разногласий и материалов, представленных налоговым органом, с участием налогового органа, которым составлено мотивированное мнение, и организации (ее представителя), которая представила разногласия.

По результатам взаимосогласительной процедуры федеральный орган исполнительной власти, уполномоченный по контролю и надзору в области налогов и сборов, уведомляет организацию об изменении мотивированного мнения либо оставлении мотивированного мнения без изменения.

Уведомление об изменении мотивированного мнения либо оставлении мотивированного мнения без изменения подписывается руководителем (заместителем руководителя) федерального органа исполнительной власти, уполномоченного по контролю и надзору в области налогов и сборов.

Уведомление вручается или направляется организации в течение трех дней со дня его составления.

Организация в течение одного месяца со дня получения уведомления об изменении мотивированного мнения либо оставлении мотивированного мнения без изменения уведомляет налоговый орган, которым составлено мотивированное мнение, о согласии (несогласии) с мотивированным мнением с приложением документов, подтверждающих выполнение указанного мотивированного мнения (при их наличии).

Тема 4. Налоговые правонарушения и ответственность за их совершение. Порядок привлечения к налоговой ответственности

4.1. Налоговые правонарушения и ответственность за их совершение

Общие положения об ответственности за налоговые правонарушения

Налоговым правонарушением признается виновно совершенное противоправное (в нарушение законодательства о налогах и сборах) деяние (действие или бездействие) налогоплательщика, налогового агента и иных лиц, за которое НК РФ установлена ответственность (ст.106).

Субъекты, подлежащие ответственности за совершение налоговых правонарушений:

- организации и физические лица в случаях, предусмотренных главами 16 и 18 НК РФ;
- физические лица (с 16-летнего возраста).

Общие условия привлечения к ответственности за налоговые правонарушения:

1. Никто не может быть привлечен иначе, как по основаниям и в порядке, которые предусмотрены НК РФ.

2. Никто не может быть привлечен повторно за совершение одного и того же налогового правонарушения.

3. Основанием для привлечения лица к ответственности за нарушение законодательства о налогах и сборах является установление факта совершения данного нарушения решением налогового органа, вступившим в силу.

4. Привлечение организации к ответственности за совершение налогового правонарушения не освобождает ее должностных лиц при наличии соответствующих оснований от административной, уголовной или иной ответственности, предусмотренной законами РФ.

5. Привлечение лица к ответственности не освобождает его от обязанности уплатить причитающиеся суммы налога (сбора) и пени.

6. Лицо считается невиновным в совершении налогового правонарушения, пока его виновность не будет доказана в предусмотренном федеральным законом порядке. Лицо, привлекаемое к ответственности, не обязано доказывать свою невиновность в совершении налогового правонарушения.

Обязанность по доказыванию обстоятельств, свидетельствующих о факте налогового правонарушения и виновности лица в его совершении, возлагается на налоговые органы.

Неустранимые сомнения в виновности лица, привлекаемого к ответственности, толкуются в пользу этого лица.

НК РФ конкретизирует обстоятельства, *исключающие привлечение лица к ответственности* за совершение налогового правонарушения (ст.109), при наличии хотя бы одного из следующих обстоятельств:

- отсутствие события налогового правонарушения;
- отсутствие вины лица в совершении налогового правонарушения;
- совершение деяния, физическим лицом, не достигшим к моменту совершения деяния шестнадцатилетнего возраста;
- истечение сроков давности привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Формы вины при совершении налогового правонарушения определяет ст. 110 НК РФ, а именно — виновным признается лицо, совершившее противоправное деяние умышленно или по неосторожности:

– умышленно, если лицо, его совершившее, осознавало противоправный характер своих действий (бездействия), желало либо сознательно допускало наступление вредных последствий таких действий (бездействия);

– по неосторожности, если лицо, его совершившее, не осознавало противоправного характера своих действий (бездействия) либо вредного характера последствий, возникших вследствие этих действий (бездействия), хотя должно было и могло это осознавать.

Вина организации определяется в зависимости от вины её должностных лиц.

В то же время возможны *обстоятельства, исключаящие вину* лица в совершении правонарушения (ст.111 НК РФ):

1) совершение деяния, вследствие стихийного бедствия или других чрезвычайных и непреодолимых обстоятельств (указанные обстоятельства устанавливаются наличием общеизвестных фактов, и иными способами, не нуждающимися в специальных средствах доказывания);

2) совершение деяния, содержащего признаки налогового правонарушения, налогоплательщиком — физическим лицом, находившимся в момент его совершения в состоянии, при котором это лицо не могло отдавать себе отчета в своих действиях или руководить ими вследствие болезненного состояния (указанные обстоятельства доказываются предоставлением в налоговый орган документов, которые по смыслу, содержанию и дате относятся к тому налоговому периоду, в котором совершено налоговое правонарушение);

3) выполнение налогоплательщиком письменных разъяснений по вопросам применения налогового законодательства данных ему налоговым органом государственной власти. Положение не применяется, если указанные письменные разъяснения основаны на неполной или недостоверной информации, представленной налогоплательщиком;

4) иные обстоятельства, по решению суда.

При принятии решения о привлечении к ответственности необходимо учитывать наличие обстоятельств, *смягчающих* или *отягчающих* ответственность за совершение налогового правонарушения (ст.112 НК РФ):

– совершение правонарушения вследствие стечения тяжелых личных или семейных обстоятельств;

– совершение правонарушения под влиянием угрозы или принуждения либо в силу материальной, служебной или иной зависимости;

- тяжелое материальное положение физического лица, привлекаемого к ответственности за совершение налогового правонарушения;
- иные обстоятельства, которые судом или налоговым органом, рассматривающим дело, могут быть признаны смягчающими ответственность.

Обстоятельством, отягчающим ответственность, признается совершение правонарушения лицом, ранее привлекаемым к ответственности за аналогичное правонарушение.

Лицо, с которого взыскана налоговая санкция, считается подвергнутым этой санкции в течение 12 месяцев с момента вступления в законную силу решения суда или налогового органа.

Обстоятельства, смягчающие или отягчающие ответственность за совершение налогового правонарушения, устанавливаются судом или налоговым органом, рассматривающим дело, и учитываются при применении налоговых санкций.

В институте ответственности за налоговые правонарушения детально регламентированы *сроки давности привлечения* к ответственности за совершение налогового правонарушения (ст. 113 НК РФ).

Лицо не может быть привлечено к ответственности за совершение налогового правонарушения, если со дня его совершения (либо со следующего дня после окончания налогового периода, в течение которого было совершено это правонарушение), и до момента вынесения решения о привлечении к ответственности истекли три года (срок давности).

Исчисление срока давности со дня совершения налогового правонарушения применяется в отношении всех налоговых правонарушений, кроме предусмотренных ст. 120 и 122 НК РФ. Исчисление срока давности со следующего дня после окончания налогового периода применяется в отношении налоговых правонарушений, предусмотренных ст. 120 и 122 НК РФ.

Течение срока давности привлечения к ответственности приостанавливается, если лицо, активно противодействовало проведению выездной налоговой проверки, что стало непреодолимым препятствием для ее проведения и определения налоговыми органами сумм налогов, подлежащих уплате в бюджетную систему РФ.

Течение срока давности привлечения к ответственности считается приостановленным со дня составления акта, предусмотренного п. 3 ст. 91 НК РФ «Доступ должностных лиц налоговых органов на территорию или в помещение для проведения налоговой проверки».

В этом случае течение срока давности привлечения к ответ-

ственности возобновляется со дня, когда прекратили действие обстоятельства, препятствующие проведению выездной налоговой проверки, и вынесено решение о возобновлении выездной налоговой проверки.

Мерой ответственности за совершение налогового правонарушения является налоговая санкция, которая устанавливается и применяется в виде денежных взысканий (штрафов) в размерах, предусмотренных НК РФ (п. 1 и 2 ст. 114 НК РФ). Иной меры налоговой ответственности, чем штраф, НК РФ не предусматривает. Согласно п. 1 ст. 75 НК РФ пеней признается установленная данной статьей денежная сумма, которую налогоплательщик должен выплатить в случае уплаты причитающихся сумм налогов или сборов, в том числе налогов, уплачиваемых в связи с перемещением товаров через таможенную границу РФ, в более позднее, по сравнению с установленными законодательством о налогах и сборах, сроки. Следовательно, пеня не является налоговой санкцией.

НК РФ не ставит возможность уменьшения размера штрафа при наличии хотя бы одного смягчающего ответственность обстоятельства в зависимости от наличия отягчающих ответственность обстоятельств.

При наличии одного смягчающего обстоятельства размер штрафа подлежит уменьшению не меньше, чем в два раза.

При наличии отягчающего обстоятельства размер штрафа увеличивается на 100 процентов.

При совершении *одним лицом двух и более налоговых правонарушений* налоговые санкции взыскиваются за каждое правонарушение в отдельности без поглощения менее строгой санкции более строгой.

Теперь конкретизируем *сроки исковой давности взыскания штрафов*. Налоговые органы могут обратиться в суд с иском о взыскании штрафов. Исковое заявление о взыскании штрафа с организации или индивидуального предпринимателя в случаях, предусмотренных подп. 1–3 п. 2 ст. 45 НК РФ, может быть подано налоговым органом в течение шести месяцев после истечения срока исполнения требования об уплате штрафа. Пропущенный по уважительной причине срок подачи указанного искового заявления может быть восстановлен судом.

В случае *отказа в возбуждении или прекращения уголовного дела*, но при наличии налогового правонарушения срок подачи искового заявления исчисляется со дня получения налоговым органом постановления об отказе в возбуждении или о прекращении уголовного дела.

Видовая классификация нарушений налогового законодательства

Виды налоговых правонарушений и ответственность за их совершение изложены в главе 16 НК РФ. К ним относятся:

- нарушение порядка постановки на учет в налоговом органе (ст. 116);

- непредставление налоговой декларации (расчета финансового результата инвестиционного товарищества, расчета по страховым взносам) ст. 119.

- нарушение установленного способа представления налоговой декларации (расчета) (ст. 119.1);

- представление в налоговый орган управляющим товарищем, ответственным за ведение налогового учета, расчета финансового результата инвестиционного товарищества, содержащего недостоверные сведения (ст. 119.2);

- грубое нарушение правил учета доходов и расходов и объектов налогообложения (ст. 120);

- неуплата или неполная уплата сумм налога (сбора) (ст. 122);

- сообщение участником консолидированной группы налогоплательщиков ответственному участнику этой группы недостоверных данных (несообщение данных), приведшее к неуплате или неполной уплате налога на прибыль организаций ответственным участником (ст. 122.1);

- невыполнение налоговым агентом обязанности по удержанию и (или) перечислению налогов (ст. 123);

- несоблюдение порядка владения, пользования и (или) распоряжения имуществом, на которое наложен арест или в отношении, которого налоговым органом приняты обеспечительные меры в виде залога (ст. 125);

- непредставление налоговому органу сведений, необходимых для осуществления налогового контроля (ст. 126);

- представление налоговым агентом налоговому органу документов, содержащих недостоверные сведения (ст. 126.1);

- представление налоговым агентом налоговому органу недостоверных сведений в рамках процедуры получения налогоплательщиками инвестиционных налоговых вычетов в упрощенном порядке (ст. 126.2);

- ответственность свидетеля (ст. 128);

- отказ эксперта, переводчика или специалиста от участия в проведении налоговой проверки, дача заведомо ложного заключения или осуществление заведомо ложного перевода (ст. 129.);
- неправомерное несообщение сведений налоговому органу (ст. 129.1);
- нарушение порядка регистрации объектов игорного бизнес (ст. 129.2.);
- неуплата или неполная уплата сумм налога в результате применения в целях налогообложения в контролируемых сделках коммерческих и (или) финансовых условий, не сопоставимых с коммерческими и (или) финансовыми условиями сделок между лицами, не являющимися взаимозависимыми (ст. 129.3);
- неправомерное непредставление уведомления о контролируемых сделках, представление недостоверных сведений в уведомлении о контролируемых сделках (ст. 129.4);
- неуплата или неполная уплата сумм налога в результате не включения в налоговую базу доли прибыли контролируемой иностранной компании (ст. 129.5);
- неправомерное непредставление уведомления о контролируемых иностранных компаниях, уведомления об участии в иностранных организациях, представление недостоверных сведений в уведомлении о контролируемых иностранных компаниях, уведомлении об участии в иностранных организациях (ст. 129.6);
- ненаправление (невключение) организацией финансового рынка финансовой информации о клиентах организации финансового рынка, выгодоприобретателях и (или) лицах, их контролирующих (ст. 129.7);
- нарушение организацией финансового рынка порядка установления налогового резидентства клиентов организаций финансового рынка, выгодоприобретателей и лиц, прямо или косвенно их контролирующих (ст. 129.8);
- непредставление уведомления об участии в международной группе компаний, представление уведомления об участии в международной группе компаний, содержащего недостоверные сведения (ст. 129.8);
- непредставление странового отчета, представление странового отчета, содержащего недостоверные сведения (ст. 129.10);
- непредставление документации по международной группе компаний (ст. 129.11);

– нарушение срока перечисления налога (сбора, страховых взносов, авансового платежа, единого налогового платежа физического лица, пеней, штрафа) местной администрацией, организацией федеральной почтовой связи или многофункциональным центром предоставления государственных и муниципальных услуг (ст. 129.12);

– нарушение порядка и (или) сроков передачи налогоплательщиками сведений о произведенных расчетах при реализации товаров (работ, услуг, имущественных прав) (ст. 129.13);

– нарушение порядка и (или) сроков передачи сведений о произведенных расчетах операторами электронных площадок и кредитными организациями (ст. 129.14).

Рассмотрим наиболее часто встречающиеся из перечисленных составов нарушений и предусмотренные за них санкции.

Нарушение порядка постановки на учет в налоговом органе¹ (ст. 116 НК РФ).

Нарушение налогоплательщиком срока подачи заявления о постановке на учет в налоговом органе, влечет взыскание штрафа в размере 10 тысяч рублей.

Ведение деятельности организацией или индивидуальным предпринимателем без постановки на учет в налоговом органе, влечет взыскание штрафа в размере 10 процентов от доходов, полученных в течение указанного времени в результате такой деятельности, но не менее 40 тысяч рублей.

Непредставление налоговой декларации (расчета финансового результата инвестиционного товарищества) (ст. 119 НК РФ)².

Непредставление налогоплательщиком в установленный законодательством о налогах и сборах срок налоговой декларации в налоговый орган по месту учета влечет взыскание штрафа в размере 5 процентов неуплаченной суммы налога, подлежащей уплате (доплате) на основании этой декларации, за каждый полный или неполный месяц со дня, установленного для ее представления, но не более 30 процентов указанной суммы и не менее 1 000 рублей.

Непредставление управляющим товарищем, ответственным за ведение налогового учета, расчета финансового результата инвестиционного товарищества в налоговый орган по месту учета в установ-

¹ По вопросу, касающемуся административной ответственности должностных лиц за нарушение срока постановки на учет в налоговом органе, см. ст. 15.3 КоАП РФ.

² По вопросу, касающемуся административной ответственности должностных лиц за нарушение срока представления налоговой декларации, см. ст. 15.5 КоАП.

ленный законодательством о налогах и сборах срок влечет взыскание штрафа в размере 1 000 рублей за каждый полный или неполный месяц со дня, установленного для его представления.

Нарушение установленного способа представления налоговой декларации (расчета) (ст. 119.1 НК РФ).

Несоблюдение порядка представления налоговой декларации (расчета) в электронной форме в случаях, влечет взыскание штрафа в размере 200 рублей.

Представление в налоговый орган управляющим товарищем, ответственным за ведение налогового учета, расчета финансового результата инвестиционного товарищества, содержащего недостоверные сведения.

Представление в налоговый орган управляющим товарищем, ответственным за ведение налогового учета, расчета финансового результата инвестиционного товарищества, содержащего недостоверные сведения (ст. 119.2), влечет взыскание штрафа в размере 40 тысяч рублей.

Те же деяния, совершенные умышленно, влекут взыскание штрафа в размере 80 тысяч рублей.

Грубое нарушение правил учета доходов и расходов и объектов налогообложения¹ (ст. 120. НК РФ).

Грубое нарушение организацией правил учета доходов и (или) расходов и (или) объектов налогообложения, если эти деяния совершены в течение одного налогового периода, влечет взыскание штрафа в размере 10 тысяч рублей.

Те же деяния, если они совершены в течение более одного налогового периода, влекут взыскание штрафа в размере 30 тысяч рублей.

Те же деяния, если они повлекли занижение налоговой базы, влекут взыскание штрафа в размере 20% от суммы неуплаченного налога, но не менее 40 тысяч рублей.

¹ По вопросу, касающемуся административной ответственности должностных лиц за грубое нарушение правил ведения бухгалтерского учета и представления бухгалтерской отчетности, см. ст. 15.11 КоАП РФ. В соответствии с определением Конституционного Суда РФ от 18.01.2001 № 6-О положения пунктов 1 и 3 статьи 120 и пункта 1 статьи 122, определяющие недостаточно разграниченные между собой составы налоговых правонарушений, не могут применяться одновременно в качестве основания привлечения к ответственности за совершение одних и тех же неправомерных действий.

Под грубым нарушением правил учета доходов и расходов и объектов налогообложения понимается:

- отсутствие первичных документов, или отсутствие счетов-фактур, отсутствие или регистров бухгалтерского учета, или налогового учета,

- систематическое (два раза и более в течение календарного года) несвоевременное или неправильное отражение в отчетности хозяйственных операций, денежных средств, материальных ценностей, нематериальных активов и финансовых вложений налогоплательщика.

Неуплата или неполная уплата сумм налога (сбора) (ст.122 НК РФ).

Неуплата или неполная уплата сумм налога (сбора) в результате занижения налоговой базы, иного неправильного исчисления налога (сбора) или других неправомерных действий (бездействия), если такое деяние не содержит признаков налогового правонарушения, предусмотренного статьей 129.3 НК РФ, влечет взыскание штрафа в размере 20 процентов от неуплаченной суммы налога (сбора).

Деяния, совершенные умышленно, влекут взыскание штрафа в размере 40 % от неуплаченной суммы налога (сбора).

Не признается правонарушением неуплата или неполная уплата ответственным участником консолидированной группы налогоплательщиков налога, если они вызваны сообщением недостоверных данных (несообщением данных), повлиявших на полноту уплаты налога, иным участником консолидированной группы налогоплательщиков.

Статья 122.1. Сообщение участником консолидированной группы налогоплательщиков ответственному участнику этой группы недостоверных данных (несообщение данных), приведшее к неуплате или неполной уплате налога на прибыль организаций ответственным участником (ст. 122.1).

Сообщение участником консолидированной группы налогоплательщиков ответственному участнику этой группы недостоверных данных, приведшее к неуплате или неполной уплате налога на прибыль организаций по консолидированной группе налогоплательщиков ее ответственным участником, влечет взыскание штрафа в размере 20 % от неуплаченной суммы налога.

Аналогичные деяния, совершенные умышленно, влекут взыскание штрафа в размере 40 % от неуплаченной суммы налога.

Невыполнение налоговым агентом обязанности по удержанию и (или) перечислению налогов (ст. 123 НК РФ).

Неправомерное удержание и (или) перечисление (неполное удержание и (или) перечисление) в установленный срок сумм налога, подлежащего удержанию и перечислению налоговым агентом, влечет взыскание штрафа в размере 20 % от суммы, подлежащей удержанию и (или) перечислению.

Несоблюдение порядка владения, пользования и (или) распоряжения имуществом, на которое наложен арест или в отношении которого налоговым органом приняты обеспечительные меры в виде залога (ст. 125 НК РФ).

Несоблюдение установленного порядка владения, пользования и (или) распоряжения имуществом, на которое наложен арест или в отношении которого налоговым органом приняты обеспечительные меры в виде залога, влечет взыскание штрафа в размере 30 000 рублей.

Непредставление налоговому органу сведений, необходимых для осуществления налогового контроля¹ (ст. 126 НК РФ).

1. Непредставление в установленный срок налогоплательщиком (плательщиком сбора, налоговым агентом) в налоговые органы документов и (или) иных сведений, предусмотренных НК РФ и иными актами законодательства о налогах, если такое деяние не содержит признаков налоговых правонарушений, предусмотренных ст. 119 и 129.4 НК РФ), влечет взыскание штрафа в размере 200 рублей за каждый непредставленный документ.

1.1. Непредставление налоговому органу документов, подтверждающих размер прибыли (убытка) контролируемой иностранной компании, в установленный срок, либо представление таких документов с заведомо недостоверными сведениями влечет взыскание штрафа с контролирующего лица в размере 500 000 рублей². Непредставление налоговому органу документов в установленный срок, либо представление таких документов с заведомо недостоверными сведениями влечет взыскание штрафа с контролирующего лица в размере 1 млн рублей.

Непредставление налоговому органу сведений, выразившееся в отказе организации предоставить имеющиеся у нее документы, по

¹ По вопросу, касающемуся административной ответственности за непредставление сведений, необходимых для осуществления налогового контроля, см. ст. 15.6 КоАП.

² В отношении уведомлений о контролируемых иностранных компаниях и подтверждающих документов, представляемых за налоговые периоды, начиная с 2020 г., применяется пункт 1.1-1, введенный федеральным законом от 09.11.2020 № 368-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации».

запросу налогового органа, либо предоставление документов с заведомо недостоверными сведениями, если такое деяние не содержит признаков нарушения, предусмотренного ст. 135.1 НК РФ, влечет взыскание штрафа в размере 10 тысяч рублей.

Ответственность свидетеля (ст. 128 НК РФ).

Неявка либо уклонение от явки без уважительных причин лица, вызываемого по делу о налоговом правонарушении в качестве свидетеля, влечет взыскание штрафа в размере 1 000 рублей.

Неправомерный отказ свидетеля от дачи показаний, а равно дача заведомо ложных показаний влечет взыскание штрафа в размере 3 000 рублей.

Отказ эксперта, переводчика или специалиста от участия в проведении налоговой проверки, дача заведомо ложного заключения или осуществление заведомо ложного перевода (ст. 129 НК РФ).

Отказ эксперта, переводчика или специалиста от участия в проведении налоговой проверки влечет взыскание штрафа в размере 500 рублей.

Дача экспертом заведомо ложного заключения или осуществление переводчиком заведомо ложного перевода влечет взыскание штрафа в размере 5 000 рублей.

Неправомерное несообщение сведений налоговому органу (ст. 129.1).

Неправомерное несообщение (несвоевременное сообщение) лицом сведений, которые, в соответствии с НК РФ, это лицо должно сообщить налоговому органу, при отсутствии признаков налогового правонарушения, предусмотренного ст. 126 НК РФ, влечет взыскание штрафа в размере 5 000 рублей.

Те же деяния, совершенные повторно в течение календарного года, влекут взыскание штрафа в размере 20 000 рублей.

Нарушение порядка регистрации объектов игорного бизнеса (ст. 129.2 НК РФ).

Нарушение установленного порядка регистрации в налоговых органах игровых столов, игровых автоматов, касс тотализатора, касс букмекерской конторы либо порядка регистрации изменений количества названных объектов влечет взыскание штрафа в трехкратном размере ставки налога на игорный бизнес, установленной для соответствующего объекта налогообложения.

Те же деяния, совершенные более одного раза, влекут взыскание штрафа в шестикратном размере ставки налога на игорный бизнес, установленной для соответствующего объекта налогообложения.

Неуплата или неполная уплата сумм налога в результате применения в целях налогообложения в контролируемых сделках коммерческих и (или) финансовых условий, не сопоставимых с коммерческими и (или) финансовыми условиями сделок между лицами, не являющимися взаимозависимыми (ст. 129.3.НК РФ)¹

Неуплата или неполная уплата налогоплательщиком сумм налога в результате применения в целях налогообложения в контролируемых сделках коммерческих и (или) финансовых условий, не сопоставимых с коммерческими и (или) финансовыми условиями сделок между лицами, не являющимися взаимозависимыми, влечет взыскание штрафа в размере 40 процентов от неуплаченной суммы налога, но не менее 30 000 рублей.

Налогоплательщик освобождается от ответственности, предусмотренной настоящей ст. 129.3.НК РФ, при условии представления документации, обосновывающей рыночный уровень примененных цен по контролируемым сделкам, в соответствии с порядком, установленным ст. 105.15 НК РФ, или в соответствии с порядком, установленным соглашением о ценообразовании для целей налогообложения.

Неправомерное непредставление уведомления о контролируемых сделках, представление недостоверных сведений в уведомлении о контролируемых сделках (ст.129.4. НК РФ).

Неправомерное непредставление в установленный срок налогоплательщиком в налоговый орган уведомления о контролируемых сделках, совершенных в календарном году, или представление налогоплательщиком в налоговый орган уведомления о контролируемых сделках, содержащего недостоверные сведения, влечет взыскание штрафа в размере 5 000 рублей.

Виды нарушений, совершаемых банками при исполнении ими обязанностей, предусмотренных налоговым законодательством.

Особая роль банков в обеспечении функционирования налоговой сферы обозначила необходимость выделения особой группы нарушений, совершаемых исключительно этой группой субъектов. В НК РФ эти нарушения выведены в отдельной главе (18 гл. НК РФ).

¹ О порядке привлечения к ответственности за налоговое правонарушение, предусмотренное ст. 129.3 см. п. 9 ст. 4 федерального закона от 18.07.2011 №227-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием принципов определения цен для целей налогообложения».

Согласно НК РФ к таким нарушениям относятся:

- нарушение банком порядка открытия счета налогоплательщику (ст. 132);
- нарушение срока исполнения поручения о перечислении налога (сбора), авансового платежа, пеней, штрафа (ст. 133);
- неисполнение банком решения налогового органа о приостановлении операций по счетам налогоплательщика, плательщика сбора, плательщика страховых взносов или налогового агента, счету инвестиционного товарищества (ст. 134);
- неисполнение банком поручения налогового органа о перечислении налога, авансового платежа, сбора, пеней, штрафа (ст. 135);
- непредставление банком справок (выписок) по операциям и счетам в налоговый орган (ст. 135.1);
- нарушение банком обязанностей, связанных с электронными денежными средствами (ст. 135.2);
- представление банком налоговому органу недостоверных сведений в рамках процедуры получения налогоплательщиками имущественных налоговых вычетов в упрощенном порядке (ст. 135.3).

4.2. Привлечение к ответственности за нарушения законодательства о налогах и сборах

*Порядок обжалования актов налоговых органов и действий
или бездействия их должностных лиц. Право на обжалование,
порядок, порядок и сроки подачи жалобы*

Каждое лицо имеет право обжаловать акты налоговых органов ненормативного характера, действия или бездействие их должностных лиц, если, по мнению этого лица, такие акты, действия или бездействие нарушают его права (ст. 137 НК РФ)¹.

Акты налоговых органов, действия или бездействие их должностных лиц могут быть обжалованы в вышестоящий налоговый орган (вышестоящему должностному лицу) или в суд.

Подача жалобы в вышестоящий налоговый орган (вышестоящему должностному лицу) не исключает права на одновременную или

¹ Ст. 137 подлежит применению в соответствии с конституционно-правовым смыслом, выраженным в определении Конституционного Суда РФ от 04.12.2003 №418-О.

последующую подачу аналогичной жалобы в суд, если иное не предусмотрено ст. 101.2 НК РФ¹.

Постановлением Президиума ВАС РФ от 04.10.2005 № 7445/05 разъяснено, что налогоплательщик вправе оспорить нормативный правовой акт, принятый налоговым органом, несмотря на то, что у него имеется возможность оспорить в судебном порядке конкретные действия налоговых органов, основанные на положениях такого акта.

Судебное обжалование актов (в том числе нормативных) налоговых органов организациями и индивидуальными предпринимателями производится *путем подачи искового заявления в арбитражный суд* в соответствии с арбитражным процессуальным законодательством.

Судебное обжалование актов *физическими лицами, не являющимися индивидуальными предпринимателями*, производится путем подачи искового заявления в суд общей юрисдикции в соответствии с законодательством об обжаловании *в суд* неправомερных действий государственных органов и должностных лиц.

В случае обжалования актов налоговых органов, действий их должностных лиц в суд по заявлению налогоплательщика (плательщика сборов, налогового агента) исполнение обжалуемых актов, совершение обжалуемых действий могут быть приостановлены судом.

В случае обжалования актов налоговых органов, действий их должностных лиц в вышестоящий налоговый орган по заявлению налогоплательщика (плательщика сборов, налогового агента) исполнение обжалуемых актов, совершение обжалуемых действий могут быть приостановлены по решению вышестоящего налогового органа.

Жалоба на акт налогового органа, действия или бездействие его должностного лица подается соответственно в вышестоящий налоговый орган или вышестоящему должностному лицу этого органа (ст. 139 НК РФ). Жалоба подается (если иное не предусмотрено) в течение трех месяцев со дня, когда лицо узнало или должно было узнать о нарушении своих прав. К жалобе могут быть приложены обосновывающие ее документы.

¹ Решение о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения или решение об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения может быть обжаловано в судебном порядке только после обжалования этого решения в вышестоящем налоговом органе. В случае обжалования такого решения в судебном порядке срок для обращения в суд исчисляется со дня, когда лицу, в отношении которого вынесено это решение, стало известно о вступлении его в силу (п. 5. ст. 101.2 НК РФ).

В случае пропуска по уважительной причине этот срок по заявлению лица, подающего жалобу, может быть восстановлен соответственно вышестоящим органом.

Апелляционная жалоба на решение налогового органа о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения или решение об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения обжалуемого решения.

Жалоба на вступившее в законную силу решение налогового органа о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения или решение об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, которое не было обжаловано в апелляционном порядке, подается в течение одного года с момента вынесения обжалуемого решения. Жалоба подается в письменной форме соответствующему налоговому органу или должностному лицу, если иное не предусмотрено законом.

Апелляционная жалоба на соответствующее решение налогового органа подается в вынесший это решение налоговый орган, который обязан в течение трех дней со дня поступления указанной жалобы направить ее со всеми материалами в вышестоящий налоговый орган.

Лицо, подавшее жалобу в вышестоящий налоговый орган или вышестоящему должностному лицу, до принятия решения по этой жалобе может ее отозвать на основании письменного заявления. Отзыв жалобы лишает подавшее ее лицо права на подачу повторной жалобы по тем же основаниям в тот же налоговый орган или тому же должностному лицу. Повторная подача жалобы в вышестоящий налоговый орган или вышестоящему должностному лицу производится в течение трех месяцев.

Рассмотрение жалобы и принятие решения по ней

Жалоба рассматривается вышестоящим налоговым органом (вышестоящим должностным лицом) (ст. 140. НК РФ).

По итогам рассмотрения *жалобы на акт налогового органа* вышестоящий налоговый орган (вышестоящее должностное лицо) вправе:

- 1) оставить жалобу без удовлетворения;
- 2) отменить акт налогового органа;
- 3) отменить решение и прекратить производство по делу о налоговом правонарушении;
- 4) изменить решение или вынести новое решение.

По итогам рассмотрения жалобы на действия или бездействие должностных лиц налоговых органов вышестоящий налоговый орган (вышестоящее должностное лицо) вправе вынести решение по существу.

По итогам рассмотрения *апелляционной жалобы на решение* вышестоящий налоговый орган вправе:

1) оставить решение налогового органа без изменения, а жалобу — без удовлетворения;

2) отменить или изменить решение налогового органа полностью или в части и принять по делу новое решение;

3) отменить решение налогового органа и прекратить производство по делу.

Решение налогового органа по жалобе принимается в течение одного месяца со дня ее получения. Указанный срок может быть продлен руководителем, но не более чем на 15 дней. О принятом решении в течение трех дней сообщается в письменной форме лицу, подавшему жалобу.

Подача жалобы в вышестоящий налоговый орган (вышестоящему должностному лицу), по общему правилу, не приостанавливает исполнения обжалуемого акта или действия (ст. 141 НК РФ). Если налоговый орган (должностное лицо), рассматривающий жалобу, имеет достаточные основания полагать, что обжалуемые акт или действие не соответствуют российскому законодательству, указанный налоговый орган вправе полностью или частично приостановить исполнение обжалуемых акта или действия.

Решение о приостановлении исполнения акта (действия) принимается руководителем налогового органа, принявшим такой акт, либо вышестоящим налоговым органом. О принятом решении в течение трех дней со дня его принятия сообщается в письменной форме лицу, подавшему жалобу.

Жалобы (исковые заявления) на акты налоговых органов, действия или бездействие их должностных лиц, поданные в суд, рассматриваются и разрешаются в порядке, установленном гражданским процессуальным и арбитражным процессуальным законодательством.

Привлечение к ответственности за налоговые правонарушения

Следует учитывать, что по нарушениям, за которые физические лица или должностные лица организаций подлежат привлечению к административной ответственности, уполномоченное должностное лицо

налогового органа, проводившее проверку, составляет протокол об административном правонарушении в пределах своей компетенции. Рассмотрение дел об этих правонарушениях и применение административных наказаний в отношении физических лиц и должностных лиц организаций, виновных в их совершении, производятся в соответствии с законодательством об административных правонарушениях.

В случае если налоговый орган, вынесший решение о привлечении налогоплательщика (плательщика сборов, налогового агента) – физического лица к ответственности за совершение налогового правонарушения, направил в соответствии с п. 3 ст. 32 НК РФ материалы в следственные органы, то не позднее дня, следующего за днем направления материалов, руководитель налогового органа обязан вынести решение о приостановлении исполнения решения о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения и решения о взыскании соответствующего налога. При этом течение сроков взыскания, приостанавливается на период приостановления исполнения решения о взыскании соответствующего налога.

В случае если будет вынесено постановление *об отказе в возбуждении уголовного дела* или постановление о прекращении уголовного дела, а также если по соответствующему уголовному делу будет вынесен оправдательный приговор, руководитель налогового органа не позднее дня, следующего за днем получения уведомления об этих фактах от следственных органов, выносит решение о возобновлении исполнения принятых в отношении этого физического лица решения о привлечении к ответственности и решения о взыскании соответствующего налога, штрафа.

В случае если налогоплательщика привлекают к уголовной ответственности, это не освобождает его от обязанности уплатить налог и причитающиеся пени. Следственные органы, получившие от налоговых органов материалы в соответствии с п. 3 ст. 32 НК РФ, обязаны направлять в налоговые органы уведомления о результатах рассмотрения этих материалов не позднее дня, следующего за днем принятия соответствующего решения. Копии решений налогового органа в течение пяти дней после дня вынесения решения вручаются налоговым органом лицу, в отношении которого вынесено было соответствующее решение.

Налоговым законодательством предусмотрен порядок обжалования решения налогового органа о привлечении или решения об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового пра-

вонарушения (ст. 101.2 НК РФ). Следует учитывать следующие процессуальные особенности порядка подачи жалобы.

Решение может быть обжаловано в вышестоящий налоговый орган. Порядок, сроки рассмотрения жалобы вышестоящим налоговым органом и принятие решения по ней определяются ст. 139–141 НК РФ. Решение, не вступившее в силу, может быть обжаловано в апелляционном порядке путем подачи апелляционной жалобы.

В случае если вышестоящий налоговый орган, рассматривающий апелляционную жалобу, не отменит решение нижестоящего налогового органа, решение нижестоящего налогового органа вступает в силу с даты его утверждения вышестоящим налоговым органом. В случае если вышестоящий налоговый орган, изменит решение нижестоящего органа, это решение, с учетом внесенных изменений, вступает в силу с даты его принятия вышестоящим налоговым органом. Вступившее в силу решение, которое не было обжаловано в апелляционном порядке, может быть обжаловано в вышестоящий налоговый орган. По ходатайству лица, обжалующего решение налогового органа, вышестоящий налоговый орган вправе приостановить исполнение обжалуемого решения.

Решение о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения или решение об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения может быть обжаловано в судебном порядке только после обжалования этого решения в вышестоящем налоговом органе. В случае обжалования такого решения в судебном порядке срок для обращения в суд исчисляется со дня, когда лицу, в отношении которого вынесено это решение, стало известно о вступлении его в силу.

Исполнение решения налогового органа о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения

Далее рассмотрим порядок исполнения решения налогового органа об ответственности налогоплательщика, производства по делу о налоговых правонарушениях, а также порядок рассмотрения информации, составляющей налоговую тайну. Также в рамках настоящего параграфа будут рассмотрены вопросы недопустимости причинения неправомерного вреда при проведении налогового контроля, механизма взыскания налоговых санкций, и порядок рассмотрения дел и исполнения решений о взыскании налоговых санкций.

Исполнение решения налогового органа о привлечении к ответственности или решения об отказе в привлечении к ответственности регулируется ст.101.3 НК РФ. Решение подлежит исполнению со дня его вступления в силу. Обращение решения к исполнению возлагается на налоговый орган, вынесший это решение. В случае рассмотрения жалобы вышестоящей организацией в апелляционном порядке вступившее в силу решение направляется в налоговый орган, вынесший первоначальное решение, в течение трех дней со дня его вступления в силу.

На основании решения налогоплательщику направляется требование об уплате налога (сбора), соответствующих пеней, а также штрафа в случае привлечения этого лица к ответственности.

Порядок производства по делам о налоговых правонарушениях, предусмотренных НК РФ, регламентирован ст. 101.4

При обнаружении нарушения законодательства о налогах, ответственность за которые установлена НК РФ (за исключением правонарушений, дела о выявлении которых рассматриваются в порядке, установленном ст. 101 НК РФ), должностным лицом органа ФНС России в течение 10 дней со дня выявления нарушения должен быть составлен в установленной форме акт, подписываемый этим должностным лицом и налогоплательщиком-нарушителем.

В акте указываются документально подтвержденные факты нарушения, а также выводы и предложения должностного лица, обнаружившего и применению налоговых санкций.

Акт вручается налогоплательщику под расписку или передается иным способом, свидетельствующим о дате его получения. В случае направления указанного акта по почте заказным письмом датой вручения этого акта считается шестой день, считая с даты его отправки.

Лицо, совершившее налоговое правонарушение, вправе в случае несогласия в течение 10 дней со дня получения акта представить письменные возражения по акту в целом или по его отдельным положениям. По истечении этого срока, в течение 10 дней руководитель налогового органа рассматривает акт, в котором зафиксированы факты нарушений, а также документы и представленные материалы.

Акт рассматривается в присутствии привлекаемого к ответственности лица или его представителя. Налоговый орган извещает налогоплательщика заблаговременно, а если он не прибыл, будучи заранее извещенным, то рассмотрение акта возможно в отсутствие этого лица.

При рассмотрении акта могут оглашаться:

- составленный акт;
- иные материалы мероприятий налогового контроля;
- письменные возражения лица, привлекаемого к ответственности.

Отсутствие письменных возражений не предполагает запрета на право давать свои объяснения на стадии рассмотрения акта.

При рассмотрении акта заслушиваются:

- объяснения лица, привлекаемого к ответственности;
- исследуются иные доказательства.

Если в процессе будут использованы доказательства, полученные с нарушениями законодательства о налогах, то они не будут учитываться.

В ходе рассмотрения руководитель налогового органа устанавливает:

- 1) допускало ли лицо нарушения законодательства о налогах;
- 2) образуют ли выявленные нарушения состав нарушений по нормам НК РФ;
- 3) имеются ли основания для привлечения к ответственности;
- 4) выявляет обстоятельства, исключающие вину, смягчающие или отягчающие ответственность.

По результатам рассмотрения акта выносится решение о привлечении к ответственности либо об отказе в привлечении к ответственности.

В решении о привлечении к ответственности:

- излагаются обстоятельства правонарушения;
- указываются документы и иные сведения;
- приводятся доводы, приводимые налогоплательщиком, в свою защиту;
- результаты проверки этих доводов, решение о привлечении с указанием статей НК РФ;
- определяется срок обжалования решения, порядок обжалования решения в вышестоящий налоговый орган;
- указываются наименование органа, место его нахождения, другие сведения.

На основании вынесенного решения направляется *требование об уплате* пеней и штрафа (ст. 69, п. 2 ст. 70 НК РФ).

Копия решения вручается нарушителю. Если это лицо или его представители уклоняются от получения копий указанных решения и требования, эти документы направляются заказным письмом по почте и считаются полученными по истечении шести дней после дня их отправки по почте заказным письмом.

Несоблюдение требований, установленных НК РФ, может являться основанием для отмены решения налогового органа вышестоящим налоговым органом или судом. Если обнаружены нарушения, влекущие административную ответственность, уполномоченное должностное лицо налогового органа составляет протокол об административном правонарушении.

Рассмотрение дел об этих правонарушениях производится налоговыми органами в соответствии с КоАП РФ.

В рамках проведения мероприятий налогового контроля неизбежно возникает вопрос сохранности информации, имеющей как коммерческую составляющую для хозяйствующего субъекта (налогоплательщика), так и состав служебной тайны для органов налогового контроля. В НК РФ закреплено понятие налоговой тайны.

Налоговую тайну (ст.102 НК РФ) составляют любые полученные налоговым органом, органами внутренних дел, следственными органами, органом государственного внебюджетного фонда и таможенным органом сведения о налогоплательщике, за исключением сведений:

- 1) являющихся общедоступными, в том числе распространенные обладателем или с его согласия;
- 2) об ИНН;
- 3) о нарушениях законодательства;
- 4) предоставляемых органам других государств в соответствии с международными договорами, о взаимном сотрудничестве;
- 5) предоставляемых избирательным комиссиям о размере и об источниках доходов кандидата и его супруга, а также об их имуществе, принадлежащем им на праве собственности;
- 6) предоставляемых в Государственную информационную систему о государственных и муниципальных платежах¹.

После вынесения решения о привлечении к ответственности физического лица, не являющегося индивидуальным предпринимателем, или в иных случаях, когда внесудебный порядок взыскания не допускается, налоговый орган обращается с заявлением в суд о взыскании с этого лица налоговой санкции.

До обращения в суд налоговый орган обязан предложить добровольно уплатить соответствующую сумму налоговой санкции.

¹ Федеральный закон от 27.07.2010 № 210-ФЗ «Об организации предоставления государственных и муниципальных услуг».

В случае если лицо отказалось добровольно уплатить сумму налоговой санкции, налоговый орган обращается в суд с заявлением о взыскании санкции, установленной НК РФ.

Заявление о взыскании с организации или индивидуального предпринимателя подается в арбитражный суд, а с физического лица — в суд общей юрисдикции.

В необходимых случаях одновременно с подачей заявления о взыскании налоговый орган может направить в суд *ходатайство об обеспечении требования*.

Арбитражный процессуальным законодательством установлено, что арбитражные суды рассматривают дела о взыскании с организаций и граждан, осуществляющих предпринимательскую и иную экономическую деятельность, обязательных платежей, санкций, если законом не предусмотрен иной порядок их взыскания (п. 4 ст. 29 АПК РФ).

Постановлением Пленума ВАС РФ от 09.12.2002 № 11 «О некоторых вопросах, связанных с введением в действие Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации» (п. 4) разъяснено, что арбитражным судам подведомственны дела о взыскании с организаций и граждан, осуществляющих предпринимательскую и иную экономическую деятельность, обязательных платежей, санкций, если федеральным законом не предусмотрен иной порядок их взыскания.

ГПК РФ не предусматривает особенности рассмотрения дел о взыскании налоговых санкций по иску налоговых органов к физическим лицам, не являющимся индивидуальными предпринимателями, ссылаясь на законодательство об исполнительном производстве¹.

Согласно разъяснению Пленума ВАС РФ, данному арбитражным судам в связи с возникшими в судебной практике вопросами, касающимися рассмотрения арбитражными судами дел о взыскании сумм обязательных платежей и санкций с бюджетных учреждений, а также дел о привлечении данных организаций к административной ответственности², в судебном порядке осуществляется взыскание с бюджетных учреждений задолженности по налогам, сборам, пеням и штрафам за налоговые правонарушения, поскольку применение к данным организациям установленной статьями 46 и 47 НК РФ внесудебной процедуры взыскания по решению налогового органа исключено абз. 4 п. 2 ст. 45 НК РФ.

¹ Федеральный закон от 02.10.2007 № 229-ФЗ «Об исполнительном производстве» (ст. 30).

² Постановления ВАС РФ от 17.05.2007 № 31 (п. 1).

Тема 5. Федеральные налоги

5.1. Налог на добавленную стоимость

Правовой основой применения налога на добавленную стоимость (НДС) является глава 21 НК РФ. Учитывая сложность данного налога, разберём его общую экономическую характеристик. НДС относится к так называемым косвенным налогам, то есть, он взимается с конечного потребителя товара (работы или услуги). Хозяйствующий субъект, занимающийся реализацией товара (изготовителей, оптовик-посредник) имеет право вычитать сумму налога, который он, согласно выписанным ему счетам-фактурам, уплатил за товары и услуги (но не в виде заработной платы). Таким образом, бремя уплаты ложится в итоге не на продавца (изготовителя, посредника и т. д.), а на конечных потребителей товаров и услуг. Данная система налогообложения создана для того, чтобы избежать «уплаты налога на налог» в связи с тем, что товары и услуги проходят длинный путь к потребителю; при системе НДС все товары и услуги несут в себе только налог, который взимается при окончательной продаже товаров потребителю. Процентная ставка может различаться в зависимости от вида продукции. В платёжных документах НДС выделяется отдельной строчкой.

Следует обратить внимание, что порядок исчисления НДС предполагает не простой вариант умножения ставки налога на размер прибавочной стоимости, а процедуру определения разницы между добавленной нами стоимостью и полученной прибыли, рассчитываемой как произведение добавленной стоимости на ставку налога, увеличенную на 100 % (ставка 20 % + 100 % = 120 % или 1,2 в обычных математических величинах).

Рассмотрим пример. Мы купили у продавца товар за 100 рублей. Продавец уже вложил в эту стоимость 20 % НДС. То есть мы приобрели товар за 120% стоимости. Мы прибавили к купленному товару ещё 50 рублей и решили продать за 150 рублей. Какой налог заплатим мы?

Мы платим налог только за добавленную стоимость. То есть за 50 прибавленных рублей. Расчет НДС: $120\% = 50$ рублей, $1,20 = 50$ рублей, делим $50/1,20 = 42,66...$ рубля. Это прибыль, которая у нас

останется после того как мы уплатим НДС. При этом НДС составит: 50 руб. – 42, 66 руб. = 7,34 руб.

Таким образом, говоря об экономической сущности НДС, следует сделать вывод, что это налог, которым облагается вклад хозяйствующего субъекта в рыночную ценность производимого товара или услуги.

Налогоплательщиками налога на добавленную стоимость признаются: организации; индивидуальные предприниматели; лица, признаваемые налогоплательщиками налога на добавленную стоимость в связи с перемещением товаров через таможенную границу ЕАЭС (п. 1 ст. 143. НК РФ).

Освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика (ст. 145 НК РФ) предусмотрено для хозяйствующих субъектов, если за три предшествующих последовательных календарных месяца сумма выручки этих организаций или индивидуальных предпринимателей без учета налога не превысила в совокупности 2 млн рублей.

В рамках проводимой модернизации народного хозяйства налоговой законодательство предусматривает освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика организации, получившей статус участника проекта по осуществлению исследований, разработок и коммерциализации их результатов (ст. 145.1 НК РФ). Они освобождаются от уплаты НДС пределах полученной прибыли не более 1 млрд рублей.

Объектом налогообложения признаются следующие операции (ст. 146 НК РФ):

- 1) реализация товаров (работ, услуг) на территории РФ;
- 2) передача товаров для собственных нужд, расходы на которые не принимаются к вычету при исчислении налога на прибыль;
- 3) строительно-монтажные работ для собственного потребления;
- 4) ввоз товаров на территорию РФ.

К основным объектам, *не признаваемым объектом* налогообложения, относятся:

1) операции, указанные в п. 3 ст. 39 НК РФ (обращение валюты; передача имущества организации ее правопреемнику; вклады в уставный капитал; передача жилья при проведении приватизации; и т. д.);

2) передача на безвозмездной основе объектов социально-культурного и жилищно-коммунального назначения органам государственной власти и органам местного самоуправления;

3) передача имущества государственных и муниципальных предприятий, выкупаемого в порядке приватизации;

4) выполнение работ органами, входящими в систему органов государственной власти и органов местного самоуправления, если обязательность выполнения указанных работ установлена законом...;

4.1) выполнение работ казенными учреждениями, а также бюджетными и автономными учреждениями в рамках государственного (муниципального) задания;

5) передача на безвозмездной основе, оказание услуг по передаче в безвозмездное пользование объектов основных средств органам власти.

Перечень *операций, не подлежащих налогообложению* (освобождаемых от налогообложения) закреплён ст. 149 НК РФ. К ним частности относятся:

1. Предоставление арендодателем в аренду на территории РФ помещений иностранным гражданам или организациям, аккредитованным в РФ.

2. Не подлежит налогообложению реализация:

- медицинских товаров и медицинской техники; протезно-ортопедических изделий;
- медицинских услуг;
- услуг по уходу за больными, инвалидами и престарелыми;
- услуг по содержанию детей в образовательных организациях
- продуктов питания, произведенных столовыми образовательных и медицинских организаций;
- услуг по архивному хранению;
- услуг по перевозке пассажиров транспортом общего пользования;
- ритуальных услуг;
- почтовых марок;
- услуг по предоставлению в пользование жилых помещений в жилищном фонде всех форм собственности;
- монет из драгоценных металлов;
- долей в уставном (складочном) капитале;
- услуг, по ремонту и техническому обслуживанию товаров и бытовых приборов, в период гарантийного срока;
- услуг в сфере образования, оказываемых некоммерческими образовательными организациями;
- работ (услуг) по сохранению объекта культурного наследия;

Налоговая база (ст. 153 НК РФ) определяется налогоплательщиком либо при необходимости налоговыми и таможенными органами.

При определении налоговой базы выручка определяется исходя из всех доходов, связанных с расчетами по оплате товаров (работ, услуг).

Налоговая база при реализации налогоплательщиком товаров (работ, услуг) определяется как стоимость этих товаров (работ, услуг), исчисленная исходя из цен, определяемых в соответствии со статьей 105.3 НК РФ.

Налоговый период (в том числе для налогоплательщиков, исполняющих обязанности налоговых агентов) устанавливается как квартал (ст. 163 НК РФ).

Налоговые ставки (ст. 164 НК РФ) предусматривают несколько видов с учётом вида товаров, работ и услуг.

Рассмотрим специфику применения ставок.

Налогообложение производится по налоговой ставке *0 процентов* при реализации¹:

- товаров, вывезенных в таможенной процедуре экспорта, а также товаров, помещенных под таможенную процедуру свободной таможенной зоны;

- услуг по международной перевозке товаров; по трубопроводной транспортировке нефти и газа; по передаче электрической энергии; по переработке товаров на таможенной территории;

- работ (услуг), непосредственно связанных с перевозкой или транспортировкой товаров, в режиме таможенного транзита;

- услуг по перевозке пассажиров в режиме транзита;

- товаров (работ, услуг) в области космической деятельности;

- драгоценных металлов Государственному фонду и ЦБ РФ;

- товаров для пользования дипломатическими представительствами.

Налогообложение производится по налоговой ставке *10 процентов* при реализации:

- продовольственных товаров (кроме деликатесных)²;

¹ Положения п. 1 ст. 164 применяются к работам (услугам), выполненным (оказанным) после дня вступления в силу федерального закона от 27.11.2010 № 309-ФЗ (п. 2 ст. 3 федерального закона от 27.11.2010 № 309-ФЗ). Постановлением Конституционного Суда РФ от 14.07.2003 № 12-П взаимосвязанные положения п. 1 ст. 164 и п. 1 и 4 ст. 165 признаны не противоречащими Конституции России, как закрепляющие обязательность представления налогоплательщиком в налоговые органы документов согласно установленному перечню для подтверждения обоснованности применения ставки 0 процентов по налогу на добавленную стоимость.

² НК РФ не содержит определения деликатесных продуктов питания, но подп. 2. п. 1. ст. 164 НК РФ перечисляет, какие продовольственные товары относятся к категории деликатесных.

- ряда категорий товаров для детей;
- периодических печатных изданий, за исключением периодических печатных изданий рекламного или эротического характера;
- медицинских товаров отечественного и зарубежного производства, утверждаемых в соответствии с Товарной номенклатурой ВЭД.

Налогообложение производится по налоговой ставке 20 % в случаях, не попадающих под ставку 0 % и 10 %.

Порядок исчисления налога закреплён ст.166 НК РФ.

5.2. Акцизы

Акцизами называются косвенные налоги, уплачиваемые в бюджет, как правило, непосредственным производителем подакцизных товаров при их реализации и таможенным перевозчиком в момент пересечения таможенной границы при ввозе товаров на таможенную территорию государства.

В настоящее время порядок уплаты акцизов регламентирован главой 22 НК РФ.

Природа акциза как косвенного налога заключается в том, что он учитывается в отпускной цене товаров (тарифе на услуги), реализуемых предприятиями-производителями, и оплачивается покупателем.

Изначально акцизное обложение было призвано сдерживать потребление «социально вредных товаров». В РФ акцизы введены, как правило, на товары с высокой рентабельностью, они устанавливаются с целью изъятия в доход бюджета полученной сверхприбыли от производства высокорентабельной продукции и создания примерно одинаковых экономических условий хозяйственной деятельности для всех предприятий.

Налогоплательщиками акциза (ст. 179 НК РФ) признаются:

- организации;
- индивидуальные предприниматели;
- лица, признаваемые налогоплательщиками в связи с перемещением товаров через таможенную границу Таможенного союза.

Подакцизными товарами признаются (ст. 181 НК РФ):

- спирт этиловый из всех видов сырья; спирт коньячный;
- спиртосодержащая продукция с объемной долей этилового спирта более 9%, за исключением алкогольной продукции.

Не рассматриваются как подакцизные следующие товары:

- лекарственные средства и парфюмерно-косметическая продукция, разлитая в емкости не более 100 мл;
- отходы, образующиеся при производстве спирта;
- виноматериалы;
- алкогольная продукция с объемной долей этилового спирта более 1,5 процента, в том числе пиво с долей спирта до 0,5 %;
- табачная продукция;
- автомобили легковые;
- мотоциклы с мощностью двигателя свыше 112,5 кВт (150 л. с.);
- автомобильный бензин;
- дизельное топливо;
- моторные масла для дизельных и (или) карбюраторных (инжекторных) двигателей;
- прямогонный бензин¹;
- авиакеросин;
- нефтяное сырье;
- природный газ;
- электронные средства доставки никотина;
- сталь.

Объектом налогообложения признаются следующие операции (ст. 182 НК РФ) реализации на территории РФ подакцизных товаров.

Налоговая база при реализации произведенных налогоплательщиком подакцизных товаров определяется:

- как объем реализованных товаров в натуральном выражении;
- как стоимость реализованных подакцизных товаров, без учета акциза, налога на добавленную стоимость — по товарам, в отношении которых установлены адвалорные (в процентах) налоговые ставки;
- как стоимость переданных подакцизных товаров, исчисленная исходя из средних цен реализации, действовавших в предыдущем налоговом периоде, по товарам, в отношении которых установлены адвалорные ставки.

Налоговым периодом признается календарный месяц.

¹ Под прямогонным бензином понимаются бензиновые фракции, полученные в результате переработки нефти, газового конденсата, попутного нефтяного газа, природного газа, горючих сланцев, угля и другого сырья, а также продуктов их переработки, за исключением бензина автомобильного и продукции нефтехимии. Бензиновой фракцией является смесь углеводородов, кипящих в интервале температур от 30° до 215°С при атмосферном давлении 760 мм ртутного столба.

5.3. Налог на доходы физических лиц

Налогоплательщиками налога на доходы физических лиц признаются физические лица, являющиеся налоговыми резидентами РФ, а также физические лица, получающие доходы от источников в РФ, не являющиеся налоговыми резидентами РФ.

Налоговыми резидентами признаются физические лица, фактически находящиеся в России не менее 183 календарных дней в течение 12 следующих подряд месяцев. Период нахождения физического лица в РФ не прерывается на периоды его выезда за пределы России для краткосрочного (менее шести месяцев) лечения или обучения.

Независимо от фактического времени нахождения налоговыми резидентами признаются российские военнослужащие, проходящие службу за границей, а также сотрудники органов государственной власти и органов местного самоуправления, командированные на работу за пределы РФ.

К доходам относятся:

- дивиденды и проценты;
- страховые выплаты при наступлении страхового случая, в том числе периодические страховые выплаты (ренды, аннуитеты);
- доходы, полученные от использования авторских или иных смежных прав;
- доходы, полученные от сдачи в аренду или иного использования имущества;
- доходы от реализации недвижимого имущества, акций или иных ценных бумаг, а также долей участия в уставном капитале организаций, прав требования, иного имущества;
- вознаграждение за выполнение трудовых или иных обязанностей, выполненную работу, оказанную услугу;
- пенсии, пособия, стипендии и иные аналогичные выплаты;
- доходы, полученные от использования любых транспортных средств;
- доходы, полученные от использования трубопроводов, линий электропередачи (ЛЭП), линий оптико-волоконной и (или) беспроводной связи, иных средств связи, включая компьютерные сети.

Объектом налогообложения признается доход, полученный налогоплательщиками:

- от источников в РФ и (или) от источников за пределами РФ — для физических лиц, являющихся налоговыми резидентами РФ;

– от источников в Российской Федерации — для физических лиц, не являющихся налоговыми резидентами Российской Федерации.

При определении налоговой базы учитываются все доходы налогоплательщика, полученные им как в денежной, так и в натуральной форме, или право на распоряжение которыми у него возникло, а также доходы в виде материальной выгоды, определяемой в соответствии со ст. 212 НК РФ.

К доходам, полученным налогоплательщиком в натуральной форме относятся:

- оплата товаров или имущественных прав, в том числе коммунальных услуг, питания, отдыха, обучения;
- полученные налогоплательщиком товары, работы, услуги на безвозмездной основе или с частичной оплатой;
- оплата труда в натуральной форме.

Налоговым периодом признается календарный год.

В то же время законодатель конкретизирует виды доходов, не подлежащих налогообложению (ст. 217 НК РФ).

Далее необходимо рассмотреть систему налоговых вычетов, применяемых для физических лиц.

Налоговым вычетом является часть дохода налогоплательщика, освобождаемая в соответствии с НК РФ от налогообложения.

Стандартные налоговые вычеты (ст. 218 НК РФ)

При определении размера налоговой базы налогоплательщик имеет право на получение следующих стандартных налоговых вычетов:

1) в размере 3 000 рублей за каждый месяц налогового периода (лица, учувствовавшие в ликвидации последствий катастрофы на Чернобыльской АЭС и аварий на ядерных объектах; инвалиды военной травмы);

2) налоговый вычет в размере 500 рублей за каждый месяц налогового (герои РФ и приравненные категории участников Великой Отечественной войны, иные ветераны боевых действий, инвалиды с детства, а также I и II групп; лица, учувствовавшие в ликвидации последствий катастрофы на Чернобыльской АЭС, не подпадающие под вычет в 3 000 руб.;

3) налоговый вычет на детей за каждый месяц налогового периода распространяется на родителя, в следующих размерах:

1 400 рублей — на первого ребенка;
1 400 рублей — на второго ребенка;
3 000 рублей — на третьего и каждого последующего ребенка;
12 000 рублей — на каждого ребенка в случае, если ребенок в возрасте до 18 лет является ребенком-инвалидом, или учащегося очной формы обучения, аспиранта, ординатора, интерна, студента в возрасте до 24 лет, если он является инвалидом I или II группы;
6000 рублей на опекуна ребенка-инвалида.

Налоговый вычет на детей действует до месяца, в котором доход налогоплательщика, исчисленный нарастающим итогом с начала налогового периода налоговым агентом, предоставляющим данный стандартный налоговый вычет, превысил 350 000 рублей.

Стандартный налоговый вычет на детей предоставляется независимо от предоставления иных стандартных вычетов.

Социальные налоговые вычеты (ст. 219 НК РФ)

При определении размера налоговой базы налогоплательщик имеет право на получение следующих социальных налоговых вычетов:

1) в сумме доходов, перечисляемых налогоплательщиком в виде пожертвований: благотворительным организациям; социально ориентированным некоммерческим организациям; религиозным организациям. Указанный вычет предоставляется в размере фактически произведенных расходов, но не более 25 % суммы дохода;

2) в сумме, уплаченной налогоплательщиком за свое обучение, за обучение своих детей в возрасте до 24 лет, по очной форме обучения в образовательных учреждениях — в размере фактически произведенных расходов на это обучение, но не более 50 000 рублей на каждого ребенка в общей сумме на обоих родителей¹, а в отношении своего обучения вычет может быть предоставлен в максимально сумме до 12 000руб. Право на получение указанного социального налогового вычета распространяется также на налогоплательщика — брата (сестру) обучающегося;

¹ Указанный социальный налоговый вычет предоставляется при наличии у образовательной организации соответствующей лицензии или иного документа, который подтверждает статус учебного заведения, а также представлении налогоплательщиком документов, подтверждающих его фактические расходы за обучение.

3) в сумме, уплаченной налогоплательщиком в налоговом периоде за услуги по лечению, предоставленные ему, а также супруге (супругу), родителям, детям в возрасте до 18 лет медицинскими учреждениями РФ¹. В совокупности вычет не может превышать 120 000 рублей в налоговом периоде;

4) в сумме уплаченных налогоплательщиком в налоговом периоде пенсионных взносов по договору (договорам) негосударственного пенсионного обеспечения, заключенному (заключенным) налогоплательщиком с негосударственным пенсионным фондом, но в совокупности не более 120 000 рублей в налоговом периоде;

5) в сумме уплаченных налогоплательщиком в налоговом периоде на занятия спортом, но в совокупности не более 120 000 рублей в налоговом периоде;

6) в сумме затрат налогоплательщика в налоговом периоде дополнительных страховых взносов на накопительную часть трудовой пенсии, но в совокупности не более 120 000 рублей в налоговом периоде.

В случае наличия у налогоплательщика в одном налоговом периоде нескольких оснований налогоплательщик самостоятельно, выбирает, какие виды расходов и в каких суммах учитываются в пределах максимальной величины социального налогового вычета.

Имущественные налоговые вычеты (ст. 220 НК РФ)

При определении размера налоговой базы в соответствии с п. 3 ст. 210 НК РФ налогоплательщик имеет право на получение следующих имущественных налоговых вычетов:

1) в суммах, полученных от продажи жилых домов, квартир, комнат, включая приватизированные жилые помещения, дач, садовых домиков или земельных участков, находившихся в собственности налогоплательщика менее трёх лет, но не превышающих в целом 1 000 000 рублей, а также в суммах, полученных в налоговом периоде от продажи иного имущества, находившегося в собственности налогоплательщика менее 3-х лет, но не превышающих в целом 250 000 рублей;

¹ По дорогостоящим видам лечения в медицинских учреждениях РФ сумма налогового вычета принимается в размере фактически произведенных расходов. Перечень дорогостоящих видов лечения утверждается постановлением Правительства Российской Федерации.

2) в сумме фактически произведенных налогоплательщиком расходов:

- на новое строительство;
- на погашение процентов по целевым кредитам на новое строительство либо приобретение жилого дома, квартиры и т. д.;
- на погашение процентов по кредитам, на новое строительство либо на приобретение жилого дома, квартиры и т. д.

Общий размер имущественного налогового вычета не может превышать 2 000 000 рублей без учета сумм, направленных на погашение процентов.

Сумма вычета по процентам с ипотечного кредита на приобретение жилья составляет до 3 000 000 руб.

При приобретении имущества в общую долевую либо общую совместную собственность размер имущественного налогового вычета распределяется между совладельцами в соответствии с их долей собственности.

Повторное предоставление налогоплательщику имущественного налогового вычета, предусмотренного настоящим подпунктом, не допускается.

Профессиональные налоговые вычеты (ст. 221 НК РФ)

Право на получение профессиональных налоговых вычетов имеют следующие категории налогоплательщиков:

1) лица, осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, — в сумме фактически произведенных ими и документально подтвержденных расходов, непосредственно связанных с извлечением доходов. Если налогоплательщики не в состоянии документально подтвердить свои расходы, вычет производится в размере 20 % общей суммы доходов, полученной индивидуальным предпринимателем от предпринимательской деятельности;

2) налогоплательщики, получающие доходы от выполнения работ (оказания услуг) по договорам гражданско-правового характера, — в сумме фактически произведенных ими и документально подтвержденных расходов, непосредственно связанных с выполнением этих работ (оказанием услуг);

3) налогоплательщики, получающие авторские вознаграждения или вознаграждения за создание, исполнение или иное исполь-

зование произведений науки, литературы и искусства, вознаграждения авторам открытий, изобретений и промышленных образцов, в сумме фактически произведенных и документально подтвержденных расходов.

Для физических лиц применяются различные ставки по различным видам доходов (ст. 224 НК РФ «Налоговые ставки»)

Общая налоговая ставка устанавливается в размере 13 %.

В отношении доходов, превышающих 5 млн руб. применяются ставка 15%.

Налоговая ставка 35 % устанавливается в отношении:

– стоимости любых выигрышей и призов, получаемых в целях рекламы товаров, работ и услуг, в сумме, превышающей 4 000 руб.

– процентных доходов по вкладам в банках в части превышения предусмотренных размеров¹.

Налоговая ставка устанавливается в размере 30 % в отношении доходов, получаемых лиц, не являющихся налоговыми резидентами РФ, за исключением доходов, получаемых:

Налоговая ставка устанавливается в размере 9 % в отношении доходов от долевого участия в деятельности организаций, полученных в виде дивидендов физическими лицами, являющимися налоговыми резидентами РФ.

5.4. Налог на прибыль организаций

Налогоплательщиками налога на прибыль организаций (гл. 25 НК РФ) признаются: российские организации; иностранные организации, осуществляющие свою деятельность в РФ через постоянные представительства и (или) получающие доходы от источников в РФ.

Объектом налогообложения по налогу на прибыль (ст. 247 НК РФ) организаций признается прибыль, полученная налогоплательщиком.

Прибылью в целях налогообложения признается полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов, для

¹ Ст. 214.2. НК РФ предусматривает, что в отношении доходов в виде процентов, получаемых по вкладам в банках, налоговая база определяется как превышение суммы процентов, начисленной в соответствии с условиями договора, над суммой процентов, рассчитанной по рублевым вкладам исходя из ставки рефинансирования ЦБ РФ, увеличенной на 5 процентных пунктов, действующей в течение периода, за который начислены указанные проценты, а по вкладам в иностранной валюте исходя из 9% годовых.

иных иностранных организаций —доходы, полученные от источников в РФ.

К доходам в целях гл. 25 НК РФ относятся: доходы от реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав и внереализационные доходы.

Доходы от реализации (ст. 249 НК РФ) включают в себя выручку:

- от реализации товаров (работ, услуг) собственного производства;
- от реализации товаров (работ, услуг) ранее приобретенных;
- от реализации имущественных прав.

Доходы, не связанные с непосредственной предпринимательской деятельностью, называются *внереализационными доходами* (ст. 250 НК РФ).

Налоговые ставки по налогу на прибыль. (ст. 284. НК РФ)

Основная налоговая ставка устанавливается в размере 20% — 2 % зачисляется в федеральный бюджет, 18 %, — в бюджеты субъектов РФ. При этом она может быть понижена для отдельных категорий налогоплательщиков. Но ставка не может быть ниже 13,5 %.

К налоговой базе, определяемой организациями, осуществляющими *образовательную и (или) медицинскую деятельность* по общему правилу, применяется налоговая ставка 0 % (ст. 284.1 НК РФ).

Для организаций – резидентов технико-внедренческой особой экономической зоны, а также организаций – резидентов туристско-рекреационных особых экономических зон, объединенных решением Правительства Российской Федерации в кластер, налоговая ставка по налогу, подлежащему зачислению в федеральный бюджет, устанавливается в размере 0%.

5.5. Налог на добычу полезных ископаемых

Налогоплательщиками налога на добычу полезных ископаемых предприниматели, признаваемые пользователями недр.

Объектом налогообложения признаются ископаемые:

- добытые из недр на территории РФ;
- извлеченные из отходов добывающего производства;
- добытые за пределами территории РФ на основании международного договора.

Не признаются объектом налогообложения:

- общераспространенные полезные ископаемые и подземные воды;
- добытые геологические коллекционные материалы;
- добытые из недр при образовании, использовании, реконструкции и ремонте особо охраняемых геологических объектов;

Полезные ископаемые именуются *добытым полезным ископаемым*.

Налоговая база определяется налогоплательщиком самостоятельно в отношении каждого добытого полезного ископаемого, как их стоимость добытых полезных ископаемых, в соответствии со ст. 340 НК РФ.

5.6. Водный налог

Налогоплательщиками водного налога (регулируется нормами гл. 25.2 НК РФ) признаются организации и физические лица, осуществляющие специальное и (или) особое водопользование.

Не признаются налогоплательщиками организации и физические лица, осуществляющие водопользование на основании договоров водопользования или решений о предоставлении водных объектов в пользование.

Объектами налогообложения водным налогом, признаются следующие виды пользования водными объектами:

- забор воды;
- использование акватории водных объектов;
- использование водных объектов для целей гидроэнергетики;
- использование для целей сплава древесины в плотях и кошелях.

По каждому виду водопользования, признаваемому объектом налогообложения, налоговая база определяется налогоплательщиком отдельно в отношении каждого водного объекта.

При заборе воды налоговая база определяется как *объем воды*, забранной из водного объекта за налоговый период.

При использовании акватории водных объектов налоговая база определяется как *площадь предоставленного водного пространства*.

Налоговым периодом признается квартал.

Налоговые ставки устанавливаются по бассейнам рек, озер, морей и экономическим районам в дифференциации:

- от объемов забираемой воды;
- от использования акватории с учётом географических и климатических особенностей.

5.7. Сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов

Данный сбор регулируется нормами гл. 25.1 НК РФ. Плательщиками сбора за пользование объектами животного мира, за исключением объектов животного мира, относящихся к объектам водных биологических ресурсов, признаются организации и физические лица, в том числе индивидуальные предприниматели, получающие в установленном порядке разрешение на добычу объектов животного мира на территории РФ.

Плательщиками сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов признаются организации и физические лица, в том числе индивидуальные предприниматели, получающие в установленном порядке разрешение на добычу (вылов) водных биологических ресурсов во внутренних водах, в территориальном море, на континентальном шельфе РФ и в исключительной экономической зоне РФ, а также в Азовском, Каспийском, Баренцевом морях и в районе архипелага Шпицберген.

Объектами обложения признаются (ст. 333.2 НК РФ):

– объекты животного мира в соответствии с перечнем, установленным п. 1 ст. 333.3 НК РФ, изъятие которых из среды их обитания осуществляется на основании законного разрешения;

– объекты водных биологических ресурсов в соответствии с перечнем, установленным п. 4 и 5 ст. 333.3 НК РФ, изъятие которых из среды их обитания осуществляется на основании законного разрешения.

Не признаются объектами обложения объекты, пользование которыми осуществляется для удовлетворения личных нужд представителями коренных малочисленных народов Севера, Сибири и Дальнего Востока, для которых охота и рыболовство являются основой существования.

5.8. Государственная пошлина

Государственная пошлина — сбор, взимаемый с физических и юридических лиц, при их обращении в государственные органы, органы местного самоуправления, иные органы и (или) к должностным лицам, которые уполномочены совершать в отношении этих лиц юридически значимые действия, предусмотренные гл. 25.3 НК

РФ (за исключением действий, совершаемых консульскими учреждениями РФ)¹. В целях налогообложения выдача документов (их дубликатов) приравнивается к юридически значимым действиям.

Плательщиками лица признаются, если они:

- обращаются за совершением в свой адрес юридически значимых действий;

- выступают ответчиками в судах общей юрисдикции, арбитражных судах или по делам, рассматриваемым мировыми судьями, и если при этом решение суда принято не в их пользу и истец освобожден от уплаты государственной пошлины.

В случае если за совершением одного юридически значимого действия одновременно обратились несколько плательщиков, не имеющих права на льготы, государственная пошлина уплачивается плательщиками в равных долях².

Тема 6. Региональные и местные налоги

6.1. Налог на имущество организаций

Налог на имущество организаций (регулируется гл. 30 НК РФ) устанавливается НК РФ и законами субъектов РФ, вводится в действие в соответствии законами субъектов РФ и с момента введения в действие обязателен к уплате на территории соответствующего субъекта.

Налогоплательщиками налога признаются организации, имеющие имущество, признаваемое объектом налогообложения в соответствии со ст. 374 НК РФ.

Объектами налогообложения для российских организаций признается движимое и недвижимое имущество (в том числе имущество, переданное во временное владение, в пользование, распоряжение, доверительное управление, внесенное в совместную деятельность или полученное по концессионному соглашению), учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств в порядке, установленном для ведения бухгалтерского учета.

Налоговым периодом признается календарный год.

¹ Положения абз. 2 п. 1 ст. 333.16 НК РФ не применяются при предоставлении сведений из государственных реестров (письмо ФНС России от 13.01.2005 № ШС-6-09/5@).

² Особенности уплаты государственной пошлины в зависимости от вида совершаемых юридически значимых действий, категории плательщиков либо от иных обстоятельств устанавливаются ст. 333.20, 333.22, 333.25, 333.27, 333.29, 333.32 и 333.34 НК РФ.

Налоговые ставки устанавливаются законами субъектов РФ и не могут превышать 2,2 %.

Освобождаются от налогообложения:

- организации и учреждения уголовно-исполнительной системы;
- религиозные организации;
- общероссийские общественные организации инвалидов;
- фармацевтические организации в отношении имущества, используемого ими для производства препаратов, предназначенных для борьбы с эпидемиями и эпизоотиями;
- организации — в отношении объектов, признаваемых памятниками истории и культуры федерального значения.

6.2. Налог на игорный бизнес

Налогообложение игорного бизнеса осуществляется в соответствии с главой 29 НК РФ. Для целей налогообложения используются следующие понятия:

- игорный бизнес — предпринимательская деятельность, связанная с извлечением организациями доходов в виде выигрыша и (или) платы за проведение азартных игр и (или) пари, не являющаяся реализацией товаров (имущественных прав), работ или услуг;
- игровое поле — специальное место на игровом столе, оборудованное в соответствии с правилами азартной игры, где проводится азартная игра с любым количеством участников азартной игры и только с одним работником организатора азартной игры, участвующим в указанной игре.

Налогоплательщиками налога на игорный бизнес признаются организации, осуществляющие предпринимательскую деятельность в сфере игорного бизнеса.

Объектами налогообложения признаются:

- игровой стол;
- игровой автомат;
- процессинговый центр тотализатора;
- процессинговый центр букмекерской конторы;
- пункт приема ставок тотализатора;
- пункт приема ставок букмекерской конторы.

По каждому из объектов налогообложения налоговая база определяется отдельно как общее количество соответствующих объектов

налогообложения. Налоговым периодом признается календарный месяц. Налоговые ставки устанавливаются законами субъектов РФ.

6.3. Транспортный налог

Транспортный налог устанавливается и регулируется главой 28 НК РФ и законами субъектов РФ о налоге и обязателен к уплате на территории соответствующего субъекта РФ.

Вводя налог, законодательные (представительные) органы субъекта РФ определяют ставку налога в пределах, установленных НК РФ, порядок и сроки его уплаты.

Налогоплательщиками признаются лица, на которых зарегистрированы транспортные средства, признаваемые объектом налогообложения в соответствии со ст. 358 НК РФ.

Объектом налогообложения (ст. 358 НК РФ) признаются автомобили, мотоциклы, мотороллеры, автобусы и другие самоходные машины и механизмы на пневматическом и гусеничном ходу, самолеты, вертолеты, теплоходы, яхты, парусные суда, катера, снегоходы, мотосани, моторные лодки, гидроциклы, несамоходные (буксируемые суда) и другие водные и воздушные транспортные средства, зарегистрированные в установленном порядке.

Не являются объектом налогообложения:

- весельные лодки, а также моторные лодки с двигателем мощностью не свыше 5 л. с.;
- автомобили легковые, оборудованные для использования инвалидами, а также автомобили легковые с мощностью двигателя до 100 л. с. (до 73,55 кВт), полученные (приобретенные) через органы социальной защиты населения;
- промысловые морские и речные суда;
- пассажирские и грузовые морские, речные и воздушные суда, находящиеся в собственности предпринимателей, основным видом деятельности которых является осуществление пассажирских и (или) грузовых перевозок;
- техника, зарегистрированная на сельскохозяйственных товаропроизводителей и используемая при сельскохозяйственных работах для производства сельскохозяйственной продукции;
- транспортные средства органов исполнительной власти;
- транспортные средства, находящиеся в розыске;

– самолеты и вертолеты санитарной авиации и медицинской службы.

Налоговая база определяется:

- в отношении транспортных средств, имеющих двигатели — как мощность двигателя транспортного средства в лошадиных силах;
- в отношении водных несамостоятельных (буксируемых) транспортных средств, как валовая вместимость в регистровых тоннах;
- в отношении иных водных и воздушных транспортных средств — как единица транспортного средства.

Налоговым периодом признается календарный год. Отчетными периодами для налогоплательщиков, являющихся организациями, признаются первый квартал, второй квартал, третий квартал.

6.4. Курортный сбор

Введен федеральным законом от 29.07.2017 № 214-ФЗ «О проведении эксперимента по развитию курортной инфраструктуры в Республике Крым, Алтайском крае, Краснодарском крае и Ставропольском крае».

Общие положения предусматривают проведение эксперимента по развитию курортной инфраструктуры. Эксперимент проводится посредством введения платы за пользование курортной инфраструктурой (курортный сбор).

Основные понятия, применяемые в законе: курортная инфраструктура — совокупность объектов лечебно-оздоровительного, социально-культурного, физкультурно-спортивного и рекреационного назначения, в том числе парки, скверы, городские леса, бульвары, терренкуры, пляжи, набережные, пешеходные зоны, элементы благоустройства, за исключением объектов системы коммунальной инфраструктуры и автомобильных дорог.

Ст. 6. Плательщики курортного сбора. Плательщиками курортного сбора являются физические лица, достигшие совершеннолетия, проживающие в объектах размещения более 24 часов.

6.5. Земельный налог

Земельный налог устанавливается и регулируется главой 31 НК РФ и нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований.

При установлении налога могут также устанавливаться налоговые льготы, основания и порядок их применения, включая установление размера не облагаемой налогом суммы для отдельных категорий налогоплательщиков.

Налогоплательщиками налога признаются организации и физические лица, обладающие земельными участками.

Не признаются налогоплательщиками организации и физические лица в отношении земельных участков, находящихся у них на праве безвозмездного срочного пользования или переданных им по договору аренды.

Не признаются объектом налогообложения:

- участки, изъятые из оборота;
- участки, занятые объектами культурного наследия;
- предоставленные для обеспечения безопасности страны;
- участки из состава земель лесного фонда;
- участки, занятые находящимися в государственной собственности водными объектами в составе водного фонда.

Налоговая база определяется как кадастровая стоимость земельных участков, признаваемых объектом налогообложения.

Налоговым периодом признается календарный год.

Налоговые ставки и не могут превышать:

- 1) 0,3 % в отношении земельных участков:
 - отнесенных к землям сельскохозяйственного назначения;
 - занятых жилищным фондом;
 - предоставленных для личного подсобного хозяйства, садоводства, огородничества или животноводства, а также дачного хозяйства;
- 2) 1,5 % в отношении прочих земельных участков.

6.6. Налог на имущество физических лиц

Налогоплательщиками признаются физические лица, обладающие правом собственности на имущество, признаваемое объектом налогообложения в соответствии со ст. 401 НК РФ.

Объект налогообложения:

- жилой дом;
- жилое помещение (квартира, комната);
- гараж, машиноместо;
- единый недвижимый комплекс;
- объект незавершенного строительства;

– иные здание, строение, сооружение, помещение.

В целях налогообложения жилые строения, расположенные на земельных участках, предоставленных для ведения личного подсобного, дачного хозяйства, огородничества, садоводства, индивидуального жилищного строительства, относятся к жилым домам. Не признается объектом налогообложения имущество, входящее в состав общего имущества многоквартирного дома.

Начиная с 1 января 2020 года определение налоговой базы по налогу на имущество физических лиц исходя из инвентаризационной стоимости объектов налогообложения не производится.

Налоговая база определяется как кадастровая стоимость объекта, по состоянию на 1 января налогового периода.

Налоговая база в отношении квартиры определяется как ее кадастровая стоимость, уменьшенная на 20 м^2 общей площади этой квартиры. В отношении комнаты вычитается 10 м^2 площади комнаты в отношении жилого дома вычитается 50 м^2 площади дома.

Налоговая база в отношении единого недвижимого комплекса, в состав которого входит хотя бы одно жилое помещение (жилой дом), определяется как его кадастровая стоимость, уменьшенная на один миллион рублей.

При наличии несовершеннолетних детей (до 18 лет) вычет увеличивается из расчета 5 м^2 на одного ребёнка.

Представительные органы муниципальных образований вправе увеличивать размеры налоговых вычетов.

В случае если при применении налоговых вычетов налоговая база принимает отрицательное значение, то такая налоговая база принимается равной нулю. Налоговый период — календарный год (ст. 405 НК РФ). Налоговые ставки (ст. 406 НК РФ) устанавливаются актами представительных органов муниципальных образований и городов федерального значения.

6.7. Торговый сбор

Торговому сбору законодателем отведена глава 33 НК РФ. Торговый сбор, является обязательным платежом, который следует ежеквартально перечислять за право ведения торговой деятельности на объектах осуществления торговли.

Плательщиками торгового сбора — занимающиеся торговлей организации и индивидуальные предприниматели, применяющие

общий режим налогообложения или УСН. В целях уплаты торгового сбора к торговой деятельности законодатели отнесли следующие виды торговли (п. 2 ст. 413 НК РФ):

- торговлю через объекты стационарной торговой сети, не имеющие торговых залов (за исключением автозаправочных станций);
- торговлю через объекты нестационарной торговой сети;
- торговлю через объекты стационарной торговой сети, имеющие торговые залы;
- торговлю, осуществляемую путем отпуска товаров со склада.

Тема 7. Специальные налоговые режимы

7.1. Система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог)

Система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог) устанавливается главой 25.3 НК РФ. Организации и индивидуальные предприниматели, являющиеся сельскохозяйственными товаропроизводителями вправе добровольно перейти на уплату единого сельскохозяйственного налога.

В целях налогообложения сельскохозяйственными товаропроизводителями признаются организации и индивидуальные предприниматели, производящие сельскохозяйственную продукцию, осуществляющие ее первичную и последующую переработку и реализующие эту продукцию, при условии, что произведенная ими из сельскохозяйственного сырья собственного производства продукция составляет не менее 70 % от общих объемов производства.

7.2. Упрощенная система налогообложения

Упрощенная система налогообложения организациями и индивидуальными предпринимателями применяется наряду с иными режимами налогообложения в соответствии с главой 26.2 НК РФ. Переход к упрощенной системе налогообложения или возврат к иным режимам налогообложения осуществляется организациями и индивидуальными предпринимателями добровольно в порядке, предусмотренном нормами главы 26.2 НК РФ.

Применение упрощенной системы налогообложения организациями предусматривает их освобождение от обязанности по уплате налога на прибыль организаций, налога на имущество организаций. Организации, применяющие упрощенную систему налогообложения, не признаются налогоплательщиками налога на добавленную стоимость, за исключением налога на добавленную стоимость, подлежащего уплате при ввозе товаров на территорию РФ.

Не вправе применять упрощенную систему налогообложения: организации, имеющие филиалы и (или) представительства; банки; страховщики; негосударственные пенсионные фонды; профессиональные участники рынка ценных бумаг; ломбарды; организации, занимающиеся производством подакцизных товаров; субъекты, занимающиеся игорным бизнесом; нотариусы, организации и индивидуальные предприниматели, перешедшие на иные специальные режимы налогообложения.

Налоговой базой признается денежное выражение доходов организации или индивидуального предпринимателя.

В случае если объектом налогообложения являются доходы, налоговая ставка устанавливается в размере 6 %. В случае если объектом налогообложения являются доходы, уменьшенные на величину расходов, налоговая ставка устанавливается в размере 15 %.

7.3. Система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции

Система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции регулируется нормами главы 26.4 НК РФ.

Специальный налоговый режим, применяемый при выполнении соглашений, которые заключены в соответствии с федеральным законом «О соглашениях о разделе продукции» и отвечают следующим условиям:

- 1) соглашения заключены после проведения аукциона на предоставление права пользования недрами;
- 2) при выполнении соглашений доля государства в общем объеме произведенной продукции составляет не менее 32 %;
- 3) соглашения предусматривают увеличение доли государства в прибыльной продукции в случае улучшения показателей инвестиционной эффективности для инвестора при выполнении соглашения.

7.4. Патентная система налогообложения

Сущность патентной системы налогообложения (ПСН) состоит в получении патента на определенный срок, заменяющего собой уплату некоторых налогов. Получение патента, например, по виду деятельности «оказание автотранспортных услуг по перевозке грузов автомобильным транспортом» заменяет собой уплату налога с доходов, получаемых индией, именно по этому виду деятельности. Если у индивидуального предпринимателя есть еще какая-либо деятельность, по которой патент не получался, то такая деятельность облагается в рамках другой системы налогообложения (УСН, ЕСХН). Применять ПСН могут исключительно индивидуальные предприниматели. При этом если средняя численность работников по всем видам деятельности за налоговый период (включая работников по договорам гражданско-правового характера) превышает 15 человек, индивидуальный предприниматель применять ПСН не имеет права.

ПСН не применяется в отношении видов предпринимательской деятельности, осуществляемых в рамках договора товарищества (договора о совместной деятельности) или договора доверительного управления имуществом.

Для получения патента необходимо подать заявление в налоговый орган по месту постановки индивидуального предпринимателя на учет не позднее чем за 10 дней до начала применения патента. Патент действует только на территории того региона, в котором он выдан. Если индивидуальный предприниматель хочет работать на патенте в регионе, где он не стоит на учете по месту жительства, он может подать заявление о выдаче патента в любую налоговую инспекцию данного региона.

7.5. Налогообложение профессионального дохода

Налог на профессиональный доход¹ — это новый специальный налоговый режим для самозанятых граждан. Действовать этот режим будет в течение 10 лет. Регионы по своему желанию смогут также присоединиться к эксперименту.

С 1 января 2020 года действует в Санкт-Петербурге, в Волгоградской, Воронежской, Ленинградской, Нижегородской, Новосибирской, Омской, Ростовской, Самарской, Сахалинской, Свердловской, Тюменской, Челябинской областях, в Красноярском и Пермском краях, в Ненец-

¹ Введён федеральным законом от 27.11.2018 № 422-ФЗ «О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима "Налог на профессиональный доход"».)

ком автономном округе, Ханты-Мансийском автономном округе — Югре, Ямало-Ненецком автономном округе, в Республике Башкортостан.

Эксперимент проводится до 31 декабря 2028 года включительно.

Физические лица, применяющие специальный налоговый режим, освобождаются от НДФЛ в отношении соответствующих доходов.

Физические лица и индивидуальные предприниматели, которые переходят на новый специальный налоговый режим (самозанятые), могут платить с доходов от самостоятельной деятельности только налог по льготной ставке — 4 или 6%. Это позволяет легально вести бизнес и получать доход от подработок без рисков получить штраф за незаконную предпринимательскую деятельность.

Декларацию представлять не нужно. Учет доходов ведется автоматически в мобильном приложении. Не надо приобретать ККТ. Чек формируется в мобильном приложении «Мой налог».

Данный спецрежим подходит лицам, у которых одновременно соблюдаются следующие условия: доход от самостоятельного ведения деятельности или использования имущества; региональная привязка; не связаны трудовым договором.

Тема 8. Система страховых взносов в государственные целевые внебюджетные фонды

8.1. Назначение и общая правовая характеристика страховых взносов.

Плательщики взносов, объект обложения страховыми взносами.

База для исчисления страховых взносов

Назначение страховых взносов состоит в необходимости перечисления специальных взносов в целевые внебюджетные фонды, для целей пенсионного страхования, социального страхования и обязательного медицинского страхования. Правовой базой взимания страховых взносов является глава 34 НК РФ¹.

Плательщиками страховых взносов признаются:

– лица, производящие выплаты физическим лицам (организации; индивидуальные предприниматели; физические лица, не являющиеся индивидуальными предпринимателями).

¹ Введена федеральным законом от 03.07.2016 № 243-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации в связи с передачей налоговым органам полномочий по администрированию страховых взносов на обязательное пенсионное, социальное и медицинское страхование».

– плательщики, не производящие выплаты физическим лицам (индивидуальные предприниматели, адвокаты, медиаторы, нотариусы, оценщики, патентные поверенные и иные лица).

Не подлежат обложению страховыми взносами: государственные пособия, все виды установленных законодательством компенсационных выплат; суммы единовременной материальной помощи, оказываемой плательщиками: физическим лицам в связи со стихийным бедствием или другим чрезвычайным обстоятельством; доходы семейных (родовых) общин коренных малочисленных народов Севера, Сибири и Дальнего Востока.

Расчетным периодом признается календарный год. Отчетными периодами признаются первый квартал, полугодие, девять месяцев календарного года.

Тарифы устанавливаются в следующих размерах, если иное не предусмотрено главой 34 НК РФ:

- на обязательное пенсионное страхование — 22 %;
- на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством в пределах установленной предельной величины базы для исчисления страховых взносов по данному виду страхования — 2,9 %;
- 3) на обязательное медицинское страхование — 5,1 %.

Таким образом, сумма взноса по общему правилу составляет:

$$22\% + 2,9\% + 5,1\% = 30\%.$$

8.2. Расчетный и отчетный периоды, тарифы и порядок исчисления и уплаты страховых взносов

В течение расчетного периода по итогам каждого календарного месяца плательщики производят исчисление и уплату страховых взносов.

Сумма страховых взносов на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством уменьшается плательщиками страховых взносов на сумму произведенных ими расходов на выплату страхового обеспечения по указанному виду обязательного социального страхования в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Сумма страховых взносов, исчисленная для уплаты за календарный месяц, подлежит уплате в срок не позднее 15-го числа следующего календарного месяца. Плательщики обязаны вести учет сумм начисленных выплат и иных вознаграждений, сумм страховых взно-

сов, относящихся к ним, в отношении каждого физического лица, в пользу которого осуществлялись выплаты.

Сумма страховых взносов, подлежащая перечислению, исчисляется в рублях и копейках.

**МЕТОДИЧЕСКИЕ РЕКОМЕНДАЦИИ ПО ПРОВЕДЕНИЮ
СЕМИНАРСКИХ И ПРАКТИЧЕСКИХ ЗАНЯТИЙ
ПО ДИСЦИПЛИНЕ «НАЛОГОВОЕ ПРАВО»**

Методические рекомендации к теме 1 «Налоговое право: понятие, предмет, метод, источники, система. Правовой статус субъектов налоговых правоотношений» (семинар)

Учебные вопросы:

1. Предмет и метод налогового права.
2. Источники налогового права.
3. Налоговые правоотношения: субъекты и объекты.
4. Органы внутренних дел как субъекты налоговых правоотношений.

При ответе на вопросы необходимо раскрыть следующие позиции.

Понятие налогового права. Специфика предмета и метода правового регулирования налогового права. Принципы налогового права.

Основные особенности налогового права как отрасли права. Место налогового права в системе права Российской Федерации. Отграничение налогового права от смежных отраслей права.

Источники налогового права, их виды.

Система налогового права, ее Общая и Особенная части.

Налоговое право, как наука, ее задачи, предмет, методы. Налоговое право как учебная дисциплина, ее структура.

Понятие налоговых правоотношений, их субъекты, объект, содержание, особенности. Классификация налоговых правоотношений. Основания возникновения, изменения и прекращения налоговых правоотношений.

Способы правовой охраны прав и интересов субъектов налоговых правоотношений. Характеристика правового статуса отдельных субъектов налоговых правоотношений: налогоплательщика, налоговых органов, налоговых агентов.

Налоговая политика, методы реализации.

Органы внутренних дел как субъекты налоговых правоотношений, их роль в охране прав и интересов участников этих отношений. Значение изучения налогового права для сотрудников органов внутренних дел.

Закрепление основных положений темы в НК РФ:

Законодательство РФ о налогах и сборах (ст. 1–4).

Действие налогового законодательства, сроки в налоговом праве (ст. 5–7).

Основные институты и термины, используемые в налоговом праве (ст. 8–11).

Виды налогов и сборов в Российской Федерации (ст.12–16, 18).

Общие условия установления налогов и сборов, элементы закона о налоге (ст. 17).

Субъекты налоговых правоотношений (ст. 19, 20, 24, 24.1, 25.1).

Права налогоплательщиков (ст. 21, 22).

Обеспечение и защита прав налогоплательщиков

Обязанности налогоплательщиков (плательщиков сборов) (ст. 23).

Право на представительство в налоговых отношениях (ст. 26–29).

Права налоговых органов в РФ (ст. 30, 31).

Обязанности налоговых и иных органов и их должностных лиц (ст. 32–37).

Методические рекомендации к теме 2 «Понятие и элементы налогов и сборов. Исполнение обязанности по уплате налогов и сборов. Налоговая система Российской Федерации» (семинар)

Учебные вопросы:

1. Понятие налога, сбора, пошлины.
2. Налоговые обязанности.
3. Изменение срока уплаты налога.
4. Способы обеспечения исполнения налоговых обязанностей.
5. Налоговая система РФ.

При ответе на вопросы необходимо раскрыть следующие позиции.

Понятие налога, его отличие от иных обязательных платежей (сборов). Элементы налога: налогоплательщики, объект налогообложения, налоговая база, ставка налога, налоговый и отчетный периоды, порядок исчисления налога (сбора), порядок и сроки уплаты налога и сбора, льготы. Классификация отдельных элементов налогов, порядок их установления.

Возникновение, изменение и прекращение обязанности по уплате налога и сбора. Исполнение обязанности по уплате налога и сбора. Порядок взыскания налога, сбора, а также пени за счет денежных средств на расчетных счетах налогоплательщиков и налоговых агентов, или иного имущества организаций и физических лиц. Списание безнадежных долгов по налогам и сборам.

Изменение срока уплаты налога и сбора, а также пени: общие условия, способы, органы, уполномоченные принимать решение, порядок представления.

Требование об уплате налогов и сборов: понятие, содержание, сроки направления налогоплательщику.

Способы обеспечения исполнения обязанностей по уплате налогов и сборов: залог имущества, поручительство, пени, приостановление операций по счетам юридических лиц и индивидуальных предпринимателей, арест имущества.

Понятие и элементы налоговой системы РФ. Федеральные, региональные и местные налоги. Порядок их установления представительными органами власти.

Закрепление основных положений темы в НК РФ:

Объекты налогообложения (ст. 38, 39).

Принципы определения цены товаров, работ или услуг для целей налогообложения (ст. 40).

Принципы определения доходов (ст. 41–43).

Возникновение, изменение и прекращение обязанности по уплате налога и их исполнение (ст. 44, 45).

Взыскание налога за счет денежных средств на счетах в банках, а также за счет электронных денежных средств (ст. 46).

Взыскание налога за счет иного имущества (ст.ст.47)

Взыскание налога, за счет имущества — физического лица, не являющегося индивидуальным предпринимателем (ст. 48).

Исполнение обязанности по уплате налогов при ликвидации, реорганизации, юридического лица и безвестно отсутствующего или недееспособного физического лица (ст. 49–51).

Порядок исчисления налога (ст. 52).

Налоговая база и налоговая ставка, размеры сборов (ст. 53).

Общие вопросы исчисления налоговой базы (ст. 54, 55).

Установление и использование льгот по налогам (ст. 56–58).

Признание недоимки и задолженности безнадежными к взысканию и их списание. Обязанности банков (ст. 59, 60).

Общие условия изменения срока уплаты налога и сбора, а также пени и штрафа. Обстоятельства, исключающие изменение срока уплаты налога и сбора (ст. 61, 62).

Органы, уполномоченные принимать решения об изменении сроков уплаты налогов и сборов. Порядок и условия предоставления отсрочки или рассрочки по уплате налога и сбора (ст. 63, 64).

Порядок и условия предоставления отсрочки или рассрочки по уплате федеральных налогов по решению министра финансов РФ (ст. 64.1).

Инвестиционный налоговый кредит.

Порядок и условия предоставления инвестиционного налогового кредита (ст. 66–67). Прекращение действия отсрочки, рассрочки или инвестиционного налогового кредита (ст. 68). Требование об уплате налога и сбора (ст. 69–71).

Способы обеспечения исполнения обязанности по уплате налогов. Залог имущества (ст. 72, 73). Поручительство (ст. 74). Пеня (ст. 75).

Приостановление операций по счетам в банках, а также переводов электронных денежных средств организаций и индивидуальных предпринимателей (ст. 76). Арест имущества (ст. 770. Зачет или возврат сумм, излишне уплаченных налога, сбора, пеней, штрафа (ст. 78). Возврат сумм, излишне взысканных налога, сбора, пеней и штрафа (ст. 79).

Методические рекомендации к теме 3 «Налоговый контроль» (семинар)

Учебные вопросы:

1. Понятие и формы налогового контроля.
2. Налоговые проверки.
3. Органы, осуществляющие налоговый контроль, их статус.
4. Органы внутренних дел как субъекты налогового контроля.

При ответе на вопросы необходимо раскрыть следующие позиции.

Понятие налогового контроля. Формы осуществления налогового контроля: учет налогоплательщиков, контроль за расходами физического лица, налоговые проверки, учет налоговых поступлений.

Налоговая проверка как основная форма налогового контроля. Выездные и камеральные налоговые проверки. Оформление результатов выездной и камеральной налоговой проверки. Акт налоговой проверки: понятие, содержание, сроки составления.

Доступ должностных лиц налоговых органов на территорию или в помещение юридического лица для проведения налоговой проверки, осмотр, истребование документов, выемка предметов и документов, экспертиза (бухгалтерская, техническая), привлечение специалиста, участие свидетеля и понятых. Требования к оформлению протоколов отдельных действий. Налоговая тайна. Органы, осуществляющие налоговый контроль, их правовой статус.

Использование методов и форм налогового контроля правоохранительными органами с целью предупреждения, выявления и пресечения налоговых правонарушений и преступлений. Органы внутренних дел как субъекты налогового контроля.

Закрепление основных положений темы в НК РФ:

- налоговая декларация (ст. 80);
- общие положения о налоговом контроле (ст. 82);
- налоговые проверки, камеральная налоговая проверка (ст. 87, 88);
- выездная налоговая проверка (ст. 89);
- участие свидетеля, доступ должностных лиц ФНС России на территорию для проведения налоговой проверки, осмотр (ст. 90–92);
- истребование документов при проведении налоговой проверки (ст. 93, 93.1);
- выемка документов и предметов, экспертиза (ст. 94, 95);
- привлечение специалистов, участие переводчика, участие понятых (ст. 96–98);
- оформление результатов налоговой проверки (ст. 100);
- порядок рассмотрения дел о налоговых правонарушениях (ст. 105).

Порядок обжалования решения налогового органа о привлечении к ответственности.

Исполнение решения налогового органа о привлечении к ответственности.

Производство по делу о налоговых правонарушениях по НК РФ.

Методические рекомендации к теме № 4 «Налоговые правонарушения и ответственность за их совершение. Порядок привлечения к налоговой ответственности»

Семинар

Учебные вопросы:

- 1. Понятие налогового правонарушения.*
- 2. Классификация налоговых нарушений.*
- 3. Виды нарушений банком обязанностей, предусмотренных НК РФ.*
- 4. Право налогоплательщика на обжалование актов налоговых органов.*

При ответе на вопросы необходимо раскрыть следующие позиции.

Понятие налогового правонарушения. Юридические составы налоговых правонарушений. Отличие составов, содержащихся в НК РФ и КоАП РФ.

Лица, подлежащие ответственности за совершение налоговых правонарушений. Общие условия привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения. Обстоятельства, исключающие привлечение лица к ответственности за совершение налогового правонарушения. Формы вины при совершении налогового правонарушения. Обстоятельства, исключающие вину лица в совершении налогового правонарушения. Обстоятельства, смягчающие и отягчающие ответственность за совершение налогового правонарушения. Срок давности привлечения к ответственности за налоговые правонарушения. Налоговые санкции.

Виды нарушений банком обязанностей, предусмотренных законодательством о налогах, и ответственность за их совершение.

Процедура привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения. Внесудебное и судебное решение. Право налогоплательщика на обжалование актов налоговых органов.

Закрепление основных положений темы в НК РФ:

- общие положения об ответственности за совершение налоговых правонарушений (ст. 106–109);
- обстоятельства, исключающие вину, смягчающие и отягчающие ответственность за совершение налогового правонарушения (ст. 110–112);
- сроки давности (ст. 113–115);
- виды налоговых правонарушений и ответственность за их совершение (гл. 16);
- виды нарушений банком обязанностей, предусмотренных законодательством о налогах и сборах и ответственность за их совершение (гл. 18);
- порядок обжалования актов налоговых органов и действий или бездействия их должностных лиц (гл. 19).

Практическое занятие

Учебные вопросы:

1. *Понятие налогового правонарушения.*
2. *Классификация налоговых нарушений.*
3. *Привлечение к ответственности за налоговое правонарушение.*

В рамках занятия рассматриваются задачи практического характера.

Задачи по вопросам споров, связанных с подачей налоговой декларации, проведения мероприятий налогового контроля, внесения изменений в налоговую декларацию, механизмом учета организаций и физических лиц. Нарушения при проведении камеральной и выездной налоговой проверки.

Задача 1. ООО «А», оформляя платежный документ на уплату налога в бюджет, ошибочно указало КБК (код бюджетной классификации) другого налога. В результате налог был зачислен в другой уровень бюджетной системы. Налоговая инспекция выставила налоговое требование на уплату налога и пени.

Правомерны ли действия налогового органа, возникает ли у налогоплательщиков обязанность уплаты пеней?

Задача 2. ООО «Рубикон» 22 февраля текущего года представило в налоговую инспекцию уточненную налоговую декларацию по налогу на прибыль за прошедший год и заявление о возврате излишне уплаченной суммы налога.

С какого момента исчисляется в этой ситуации срок на возврат налога?

Задачи по вопросам споров, связанных с действиями, проводимыми в рамках налогового контроля (осмотр, истребование документов, выемка документов и предметов, оформление результатов налоговой проверки).

Задача 3. В ходе выездной налоговой проверки ЗАО «Крона» должностные лица налогового органа, осуществляющие проверку, не были допущены руководителем акционерного общества для осмотра склада готовой продукции. В связи с отказом в проведении осмотра проверяющие, с участием понятых, самостоятельно вскрыли помещение склада путем взлома двери, чем нанесли ущерб имуществу акционерного общества на сумму 19 560 рублей.

Правомерны ли действия проверяющих, и как они должны были поступить в данном случае? Подлежит ли возмещению ущерб, нанесенный акционерному обществу?

Задача 4. В январе текущего года в ходе проведения выездной налоговой проверки ООО по вопросу правильности исчисления НДС возникла необходимость проверить факт исчисления и уплаты в бюджет НДС поставщиками ООО.

Что должен сделать налоговый инспектор для проведения такой проверки? В какие сроки и в какой форме налоговый инспектор получит необходимую информацию?

Задача 5. Налоговая инспекция в рамках проведения выездной налоговой проверки направила индивидуальному предпринимателю требование о представлении документов. Предприниматель в 10-дневный срок представил часть истребуемых документов и письмо, в котором, сообщил, что остальные документы были похищены. Налоговая инспекция привлекла предпринимателя к ответственности по п. 1 ст. 126 НК РФ.

Правомерно ли привлечение к налоговой ответственности в рассматриваемом случае?

Задачи по вопросам споров, связанных с обстоятельствами, исключаящими привлечение лица к ответственности, порядком учёта обстоятельств, смягчающих и отягчающих ответственность за совершение налогового правонарушения, спорных моментов применения сроков давности привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Задача 6. ООО «РИНГО» получило в налоговом органе письменное разъяснение по вопросам применения налогового законодательства. Организация последовала изложенным разъяснениям и неправильно исчислила налог, что повлекло взыскание пени.

Правомерно ли взыскание пени в этом случае?

Задача 7. Налоговым органом вынесено решение о применении к организации налоговой ответственности в виде штрафа, предусмотренного п.1 ст.126 НК РФ, за непредставление справки о доходе, выплаченном физическому лицу, зарегистрированному в качестве индивидуального предпринимателя, за приобретенный у этого лица товар.

Правомерны ли действия налогового органа?

Задача 8. В ходе выездной налоговой проверки ООО была обнаружена несвоевременная уплата авансовых платежей по налогу. Налоговая инспекция, рассмотрев материалы выездной налоговой проверки, вынесла решение об отказе в привлечении к налоговой ответственности, и в соответствии со ст. 75 НК РФ начислила сумму пени за вышеуказанное выявленное действие.

Дайте правовую оценку действиям налоговой инспекции. Обоснуйте свой ответ.

Задача 9. Организация несвоевременно представила в налоговый орган декларацию по НДС. Налоговый орган вынес решение о привлечении организации к ответственности по ст. 119 НК РФ, увеличив при этом размер штрафа в два раза, так как ранее в отношении организации уже выносилось решение о привлечении к ответственности за непредставление налоговой декларации. Однако судом в первом случае решение было признано недействительным.

Имеет ли налоговый орган право увеличивать размер штрафа в таких случаях?

Задачи по вопросам споров, связанных с порядком обжалования актов налоговых органов и действий (бездействия) их должностных лиц, порядка и сроков подачи жалобы в вышестоящий налоговый орган или вышестоящему должностному лицу.

Задача 10. Налогоплательщик в соответствии с положениями ст. 137, 138 и 139 НК РФ направил в вышестоящий налоговый орган жалобу на акт налогового органа и бездействие должностного лица налогового органа.

В какой срок налоговый орган должен сообщить налогоплательщику о решении, принятом по жалобе?

Задача 11. Налогоплательщик, считая, что вынесенное налоговым органом решение является неправомерным и нарушает его права, обратился в суд с жалобой о признании указанного решения недействительным. После подачи жалобы в суд, но до рассмотрения ее в суде налогоплательщик с аналогичной жалобой обратился в вышестоящий налоговый орган. Вышестоящий налоговый орган, в адрес которого поступила жалоба, рассмотреть ее по существу отказался, ссылаясь на то, что аналогичная жалоба находится на рассмотрении в суде.

Правомерен ли отказ налогового органа, в адрес которого поступила жалоба, рассмотреть ее по существу?

**Методические рекомендации к теме 5 «Федеральные налоги»
(практическое занятие)**

Учебные вопросы:

1. Общая характеристика НДС, акцизов, налога на прибыль, НДФЛ.
2. Общая характеристика налогов на добычу полезных ископаемых, водного налога, государственной пошлины, сборов за использование объектов животного мира и объектов водных биологических ресурсов.

При ответе на вопросы необходимо раскрыть следующие позиции.

Система федеральных налогов: налог на добавленную стоимость, акциз, налог на доходы физического лица, налог на прибыль организаций, водный налог, налог на добычу полезных ископаемых, сборы за пользование объектами животного мира и объектами водных биологических ресурсов, госпошлина.

Элементы налогообложения по отдельным видам налогов (налог на добавленную стоимость, акциз): налогоплательщики, освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика; объекты налогообложения, операции, не подлежащие налогообложению; подакцизные товары и подакцизное сырье; особенности определения налоговой базы по отдельным операциям; налоговый и отчетный периоды; налоговые ставки; налоговые вычеты, порядок их применения; налоговые льготы; порядок и сроки уплаты налогов в бюджет; налоговые декларации.

Характеристика налога на прибыль организаций, налог на добычу полезных ископаемых, сборы за пользование объектами животного мира и за пользо-

вание объектами водных биологических ресурсов, водный налог, государственная пошлина.

В рамках занятия рассматривается задача практического характера.

Иванов И.И., начальник отдела по работе с личным составом ГУ МВД России по С.-Петербургу и Ленинградской области, полковник полиции. Денежное содержание — 165 000 руб. Ежемесячная компенсация по статусу федерального льготника (ВБД) — 3 800 руб. В июне выплачена матпомощь в размере 54 000 руб. К Дню сотрудника органов внутренних дел была выплачена премия в размере 50 000 руб. По итогам года, за успешное выполнение служебно-боевых задач, выплачена премия в размере 80 000 руб. Денежная компенсация за невыданное обмундирование — 44 000 руб.

В июле-сентябре 1999 г. в составе сводного отряда ГУВД по СПб и ЛО выполнял боевые задачи в ходе КТО на территории республики Дагестан.

Рассчитать налоговые обязанности Иванова И.И.

Методические рекомендации к темам 6, 7.

Региональные и местные налоги. Специальные налоговые режимы (практическое занятие)

Учебные вопросы:

- 1. Налог на имущество организаций.*
- 2. Налог на имущество физических лиц.*
- 3. Транспортный налог.*
- 4. Земельный налог.*
- 5. Специальные налоговые режимы.*

В рамках занятия рассматриваются задачи практического характера.

Задача 1. Житель Санкт-Петербурга Лимитов П.Т. приватизировал квартиру площадью 100 м² в декабре 2019 г. Кадастровая стоимость квартиры 11 млн руб. В мае 2020 г. Лимитов продал квартиру Кидаловой К.Ю. за 13 млн руб. Кидалова К.Ю. оформила собственность на квартиру (с 01.06.2019) и проживала в ней до своей смерти (12.12.2020). Смерть наступила в результате несчастного случая. В октябре 2020 г., между гражданкой Кидаловой К.Ю. и её соседом по дому гр. Криминаловым П.М. был заключён договор дарения, согласно которому, квартира Кидаловой К.Ю. перешла гражданину Криминалову П.М.

Рассчитать налог на имущество физических лиц указанных налогоплательщиков.

Задача 2. Лихаченко О.О., проживающий в СПб, в октябре 2020 приобрёл автомашину TOYOTA CAMRY 2020 г. выпуска с мощностью двигателя 150 л.с. за 1,7 млн руб. Регистрация автомобиля осуществлена в МРЭО ГИБДД Красносельского района СПб, по месту регистрации Лихаченко О.О.

В какие налоговые правоотношения и в каком объеме вступит с государством указанное физическое лицо за 2020–2023 гг.?

**МЕТОДИЧЕСКИЕ РЕКОМЕНДАЦИИ СЛУШАТЕЛЯМ
ЗАОЧНОЙ ФОРМЫ ОБУЧЕНИЯ ПО ИЗУЧЕНИЮ ДИСЦИПЛИНЫ
«НАЛОГОВОЕ ПРАВО» И ПО ПОДГОТОВКЕ КОНТРОЛЬНОЙ РАБОТЫ**

Методические рекомендации по курсу «Налоговое право» являются вспомогательным материалом для обучения слушателей факультетов заочного обучения высших учебных заведений. Цель методических рекомендаций — дать направления самостоятельной работы, которые позволят уяснить основные принципы и направления современной государственной финансовой деятельности и оптимизировать подготовку к мероприятиям итогового контроля.

Структура плана предусматривает: структуру курса, тематику контрольных работ, вопросы зачёта (экзамена); литературу.

Методические рекомендации по изучению курса «Налоговое право»

***Тема 1. Налоговое право: понятие, предмет, метод, источники, система.
Правовой статус субъектов налоговых правоотношений***

При отработке темы изучение основного учебного материала и характеризующих элементов должно быть направлено на следующие информационные блоки.

Понятие налогового права. Специфика предмета и метода правового регулирования налогового права. Принципы налогового права.

Основные особенности налогового права как отрасли права. Место налогового права в системе права Российской Федерации. Отграничение налогового права от смежных отраслей права.

Источники налогового права, их виды.

Система налогового права, ее Общая и Особенная части.

Налоговое право как наука, ее задачи, предмет, методы. Налоговое право как учебная дисциплина, ее структура.

Понятие налоговых правоотношений, их субъекты, объект, содержание, особенности. Классификация налоговых правоотношений. Основания возникновения, изменения и прекращения налоговых правоотношений.

Способы правовой охраны прав и интересов субъектов налоговых правоотношений.

Характеристика правового статуса отдельных субъектов налоговых правоотношений: налогоплательщика, налоговых органов, налоговых агентов.

Тема 2. Понятие и элементы налогов и сборов. Исполнение обязанности по уплате налогов и сборов. Налоговая система Российской Федерации

При отработке темы изучение основного учебного материала и характеризующих элементов должно быть направлено на следующие информационные блоки.

Понятие налога, его отличие от иных обязательных платежей (сборов). Элементы налога: налогоплательщики, объект налогообложения, налоговая база, ставка налога, налоговый и отчетный периоды, порядок исчисления налога (сбора), порядок и сроки уплаты налога и сбора, льготы. Классификация отдельных элементов налогов, порядок их установления.

Возникновение, изменение и прекращение обязанности по уплате налога и сбора. Исполнение обязанности по уплате налога и сбора.

Порядок взыскания налога, сбора, а также пени за счет денежных средств на расчетных счетах налогоплательщиков и налоговых агентов, или иного имущества организаций и физических лиц.

Списание безнадежных долгов по налогам и сборам.

Изменение срока уплаты налога и сбора, а также пени: общие условия, способы, органы, уполномоченные принимать решение, порядок представления.

Требование об уплате налогов и сборов: понятие, содержание, сроки направления налогоплательщику.

Способы обеспечения исполнения обязанностей по уплате налогов и сборов: залог имущества, поручительство, пени, приостановление операций по счетам юридических лиц и индивидуальных предпринимателей, арест имущества.

Понятие и элементы налоговой системы РФ. Федеральные, региональные и местные налоги. Порядок их установления представительными органами власти.

Тема 3. Налоговый контроль

При отработке темы изучение основного учебного материала и характеризующих элементов должно быть направлено на следующие информационные блоки.

Понятие налогового контроля. Формы осуществления налогового контроля: учет налогоплательщиков, контроль за расходами физического лица, налоговые проверки, учет налоговых поступлений.

Налоговая проверка как основная форма налогового контроля. Выездные и камеральные налоговые проверки.

Оформление результатов выездной и камеральной налоговой проверки. Акт налоговой проверки: понятие, содержание, сроки составления.

Доступ должностных лиц налоговых органов на территорию или в помещение юридического лица для проведения налоговой проверки, осмотр, истребование документов, выемка предметов и документов, экспертиза (бухгалтерская, техническая), привлечение специалиста, участие свидетеля и понятых.

Требования к оформлению протоколов отдельных действий. Налоговая тайна. Органы, осуществляющие налоговый контроль, их правовой статус.

Методы осуществления налогового контроля: документальные, фактические, расчетно-аналитические, информативные.

Использование методов и форм налогового контроля правоохранительными органами с целью предупреждения, выявления и пресечения налоговых правонарушений и преступлений. Органы внутренних дел как субъекты налогового контроля.

Тема 4. Налоговые правонарушения и ответственность за их совершение. Порядок привлечения к налоговой ответственности

При отработке темы изучение основного учебного материала и характеризующих элементов должно быть направлено на следующие информационные блоки.

Понятие налогового правонарушения. Юридические составы налоговых правонарушений. Отличие составов, содержащихся в НК РФ и КоАП РФ.

Лица, подлежащие ответственности за совершение налоговых правонарушений.

Общие условия привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Обстоятельства, исключающие привлечение лица к ответственности за совершение налогового правонарушения. Формы вины при совершении налогового правонарушения.

Обстоятельства, исключающие вину лица в совершении налогового правонарушения. Обстоятельства, смягчающие и отягчающие ответственность за совершение налогового правонарушения. Срок давности привлечения к ответственности за налоговые правонарушения. Налоговые санкции.

Виды нарушений банком обязанностей, предусмотренных законодательством о налогах, и ответственность за их совершение.

Процедура привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения. Внесудебное и судебное решение. Право налогоплательщика на обжалование актов налоговых органов.

Тема 5. Федеральные налоги

При отработке темы изучение основного учебного материала и характеризующих элементов должно быть направлено на следующие информационные блоки.

Система федеральных налогов: налог на добавленную стоимость, акциз, налог на доходы физического лица, налог на прибыль организаций, водный налог, налог на добычу полезных ископаемых, сборы за пользование объектами животного мира и объектами водных биологических ресурсов, госпошлина, налог на дополнительный доход от добычи углеводородного сырья.

Элементы налогообложения по отдельным видам налогов (налог на добавленную стоимость, акциз): налогоплательщики, освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика; объекты налогообложения, операции, не подлежащие налогообложению; подакцизные товары и подакцизное сырье; особенности определения налоговой базы по отдельным операциям; налоговый и отчетный периоды; налоговые ставки; налоговые вычеты, порядок их применения; налоговые льготы; порядок и сроки уплаты налогов в бюджет; налоговые декларации.

Налог на доходы физических лиц. Понятие доходов, их классификация. Объект налогообложения. Порядок определения налоговой базы. Налоговые вычеты: стандартные, социальные, имущественные, профессиональные. Налоговые ставки. Порядок и сроки исчисления и уплаты налога. Налоговая декларация.

Характеристика налога на прибыль организаций, налог на добычу полезных ископаемых, сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов, водный налог, государственная пошлина.

Тема 6. Региональные и местные налоги

При отработке темы изучение основного учебного материала и характеризующих элементов должно быть направлено на следующие информационные блоки.

Налог на имущество организаций: налогоплательщики; объект налогообложения; имущество организаций, подлежащее налогообложению; система льгот; особенности определения налоговой базы; среднегодовая стоимость имущества; авансовые платежи; налоговые ставки; налоговая декларация; сроки представления отчетности и уплаты налога.

Транспортный налог: налогоплательщики; виды объектов налогообложения; транспортные средства, не признаваемые объектом налогообложения; налоговая база; налоговые ставки; налоговая декларация; сроки представления отчетности и уплаты налога.

Налог на игорный бизнес: налогоплательщики; виды объектов налогообложения; порядок постановки на учет и снятия с учета объектов налогообложения; налоговая база; налоговые ставки; порядок и сроки исчисления и уплаты налога; налоговая декларация.

Земельный налог: налогоплательщики; объект налогообложения; определение налоговой базы; налоговый период; налоговые ставки; налоговые льготы; налоговая декларация; сроки представления отчетности и уплаты налога.

Курортный сбор: назначение; плательщики; ставки сбора.

Налог на имущество физических лиц: налогоплательщики; объект налогообложения; порядок определения налоговой базы; налоговые ставки; система налоговых льгот; налоговый период; сроки представления налоговой декларации и уплаты налога.

Общая характеристика торгового сбора: плательщики; объект налогообложения; ставки сбора.

Полномочия органов местного самоуправления при установлении местных налогов.

Тема 7. Специальные налоговые режимы

При отработке темы изучение основного учебного материала и характеризующих элементов должно быть направлено на следующие информационные блоки.

Понятие специальных налоговых режимов. Виды специальных налоговых режимов.

Упрощенная система налогообложения: условия и порядок применения режима; налогоплательщики; организации, которые не вправе перейти на упрощенный режим; объект налогообложения; налоговая база; виды ставок; налоговый и отчетный периоды.

Единый сельскохозяйственный налог: плательщики, организации, которые не могут перейти на единый сельскохозяйственный налог; порядок и условия применения единого сельскохозяйственного налога; объект налогообложения, виды продукции, относимые к объекту налогообложения; порядок определения и признания доходов и расходов; налоговый и отчетный периоды; налоговые ставки; порядок исчисления и уплаты единого сельскохозяйственного налога; налоговая декларация.

Налог на самостоятельный доход (налогообложение самозанятых граждан). Плательщики налога, налоговая база, применяемые ставки, максимально допустимая сумма дохода для применения налога на самостоятельный доход. Особенности формирования пенсионных накоплений при использовании налога на самостоятельный доход.

Налог при выполнении соглашения о разделе продукции: налогоплательщики и плательщики сборов при выполнении соглашений; уполномоченные представители налогоплательщиков и плательщиков сборов; особенности определения налоговой базы; способы раздела продукции; перечень налогов и сборов, уплачиваемых инвестором; налоговые декларации.

Патентная система налогообложения. Плательщики налога и сфера применения.

Тема 8. Система страховых взносов в государственные целевые внебюджетные фонды

При отработке темы изучение основного учебного материала и характеризующих элементов должно быть направлено на следующие информационные блоки.

Общая характеристика страховых взносов. Плательщики страховых взносов. Объект обложения и база для исчисления страховых взносов. Суммы, не подлежащие обложению страховыми взносами. Расчетный и отчетный перио-

ды. Обычные и пониженные тарифы страховых взносов. Тарифы страховых взносов для отдельных категорий плательщиков. Порядок исчисления и уплаты страховых взносов.

Подготовка контрольной работы

Учебным планом по профильным специальностям предусмотрено написание контрольной работы. Контрольная работа является средством контроля знаний, представляющим эффективную форму усвоения материала, овладения знаниями по изучаемому предмету и применения их на практике, умения работать с литературными источниками.

Выполнение контрольной работы способствует: систематизации, закреплению и углублению теоретических знаний, и умению применять их для решения конкретных задач; развитию навыков самостоятельной научной работы (планирование и проведение исследований, интерпретация полученных результатов, их правильное изложение и оформление).

Объем контрольной работы в печатном варианте должен составлять не менее 12–14 страниц формата машинописного текста с интервалом 1,5.

Типовая структура контрольной работы:

- титульный лист;
- план работы (наименование теоретических вопросов и задание);
- задание;
- ответы на теоретические вопросы;
- список использованной литературы.

Необходимым требованием к контрольной работе является самостоятельное ее выполнение и творческий характер, что означает отражение в ней способностей и стремления обучающегося к максимально полному выражению своих интеллектуальных и профессиональных возможностей. Качествами, определяющими культуру научной речи, являются точность, ясность и краткость. Смысловая точность — одно из главных условий, обеспечивающих научную и практическую ценность заключенной в тексте работы информации.

Обязательными качествами письменной работы выступают грамотность изложения, литературный слог, аккуратность выполнения, хорошее внешнее оформление и умелое иллюстрирование излагаемого материала.

В список литературы (библиографический список) включаются источники, изученные обучающимся в процессе подготовки работы и на которые имеются ссылки в тексте. Отсутствие в работе ссылок на источники расценивается как существенный недостаток. Библиографический список является составной частью работы и отражает степень изученности обучающимся дисциплины. Он выполняется в алфавитном порядке. Источники должны быть сгруппированы в определенные разделы. Можно выделить следующие разделы, расположив их в соответствующей последовательности:

1) нормативные правовые акты (международные акты, Конституция РФ, законы, указы Президента РФ, постановления палат Федерального Собрания,

постановления Правительства РФ, ведомственные нормативные акты, нормативно-правовые акты органов государственной власти субъектов федерации и местного самоуправления);

- 2) специальная литература (монографии, сборники научных статей);
- 3) учебники, учебные пособия и материалы;
- 4) статьи и публикации в периодической печати (газеты и журналы);
- 5) архивные и статистические материалы, рабочие материалы организаций, ведомств.

К числу обязательных элементов библиографического описания книги относятся следующие сведения: автор (авторы); заглавие; место издания; наименование издательства; год издания; общий объем (количество страниц). Сведения об авторах описывают в той очередности, в какой они указаны на титульном листе, в именительном падеже. Инициалы приводят после фамилии.

В приложениях могут быть представлены таблицы, графики, схемы, использованные в контрольной работе документы, и другие материалы.

Завершенная работа в сброшюрованном виде сдается на факультет (высылается почтовым отправлением) и после регистрации в журнале учета передается на кафедру закрепленному преподавателю. Работа, признанная не отвечающей предъявленным требованиям, возвращается для доработки, при этом указываются ее недостатки и даются рекомендации по их устранению.

К сдаче зачёта допускаются лишь те слушатели, которые получили зачет по контрольной работе.

Варианты контрольных работ

(Закрепление темы за обучающимся осуществляется из расчёта соответствия первой буквы фамилии предложенному варианту).

А–Д — вариант №1:

1. Налоговые органы в РФ их права и обязанности.
2. Ответственность налоговых органов, а также их должностных лиц.

Е–И — вариант №2:

1. Общий порядок исчисления налоговой базы.
2. Способы обеспечения исполнения обязанностей по уплате налогов.

К–О — вариант №3:

1. Налоговая декларация и налоговый контроль.
2. Порядок проведения и виды налоговых проверок.

П–Т — вариант №4:

1. Понятие и состав налогового правонарушения
2. Виды юридической ответственности за налоговое правонарушение.

У–Ч — вариант №5:

1. Условия привлечения к ответственности за налоговые правонарушения
2. Налоговые санкции, давность взыскания налоговых санкций.

Ш–Я — вариант № 6:

1. Основные виды налоговых правонарушений.
2. Обжалование актов налоговых органов и действий их должностных лиц.

Кроме теоретических вопросов каждый обучающийся практически рассматривает смоделированную ситуацию по вопросам налогообложения.

Раздел V

**МЕТОДИКА ОРГАНИЗАЦИИ И ПРОВЕДЕНИЯ
ПРОМЕЖУТОЧНОГО КОНТРОЛЯ ПУТЕМ ТЕСТИРОВАНИЯ
И ЗАЧЕТА ПО ДИСЦИПЛИНЕ «НАЛОГОВОЕ ПРАВО»**

В целях определения степени подготовленности курсантов и слушателей разработаны тестовые задания и перечень вопросов для формирования билетов к зачету по учебной дисциплине «Налоговое право».

Примерные тестовые задания (тест)

**Тема 1. Налоговое право: понятие, предмет, метод, источники, система.
Правовой статус субъектов налоговых правоотношений**

1. Законодательство РФ о налогах и сборах состоит из
 - а) НК РФ и законов о налогах и сборах.
 - б) Искключительно НК РФ.
 - в) НК РФ, законов о налогах, подзаконных актов налоговых органов.
 - г) БК РФ, НК РФ, ТК РФ, КоАП РФ, УК РФ.
2. НК РФ устанавливает
 - а) систему налогов и сборов, а также общие принципы налогообложения.
 - б) только виды налогов и сборов, взимаемых в РФ.
 - в) основания возникновения и порядок исполнения обязанностей по уплате налогов.
 - г) формы и методы налогового контроля.
3. Законодательство о налогах и сборах регулирует отношения по
 - а) взиманию налогов и налоговому контролю.
 - б) формированию бюджетных доходов.
 - в) регулированию налоговых инвестиционных кредитов.
 - г) процессуальному порядку привлечения к налоговой ответственности
4. Законодательство о налогах и сборах основывается на признании:
 - а) всеобщности и равенства налогообложения.
 - б) дифференциации субъектов налогообложения.
 - в) номинальной способности налогоплательщика к уплате налога.
 - г) дискриминационном характере государственной фискальной политики.
5. Все неустранимые сомнения, противоречия и неясности актов законодательства о налогах и сборах толкуются
 - а) в пользу налогоплательщика.

- б) в пользу налогового органа.
- в) в пользу государства.
- г) зависят от решения судебной инстанции.

6. Обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований, называется

- а) налогом.
- б) сбором.
- в) пошлиной.
- г) взносом.

7. Обязательный взнос, являющийся одним из условий совершения юридически значимых действий, включая предоставление определенных прав или выдачу разрешений (лицензий), называется

- а) сбором.
- б) пошлиной.
- в) налогом.
- г) взносом.

8. Платеж, взимаемый с организаций и физических лиц предназначенный для погашения издержек уполномоченного органа, называется

- а) пошлиной.
- б) налогом.
- в) сбором.
- г) взносом.

9. Организация или физическое лицо, от которых налогоплательщик получает доход, называется

- а) источником выплаты доходов налогоплательщику.
- б) финансовым источником.
- в) бюджетным субъектом.
- г) налоговым субъектом.

10. Налогоплательщиками и плательщиками сборов признаются

- а) организации и физические лица.
- б) только хозяйствующие субъекты.
- в) коммерческие организации и ПБЮЛ.
- г) субъекты, основанные на частной форме собственности.

Тема 2. Понятие и элементы налогов и сборов. Исполнение обязанности по уплате налогов и сборов. Налоговая система Российской Федерации

1. В РФ устанавливаются следующие виды налогов и сборов:

- а) федеральные, региональные и местные.
- б) федеральные и региональные.
- в) федеральные и местные.
- г) региональные и местные.

2. Федеральные, региональные и местные налоги и сборы отменяются

- а) НК РФ.
- б) решениями органов налогового контроля.
- в) решением Министерства финансов.
- г) указом Президента РФ.
- д) законами субъектов РФ.

3. Обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований, называется

- а) налогом.
- б) сбором.
- в) пошлиной.
- г) взносом.

4. Обязательный взнос, являющийся одним из условий совершения юридически значимых действий, включая предоставление определенных прав или выдачу разрешений (лицензий), называется

- а) сбором.
- б) пошлиной.
- в) налогом.
- г) взносом.

5. Платеж, взимаемый с организаций и физических лиц, предназначенный для погашения издержек уполномоченного органа, называется

- а) пошлиной.
- б) налогом.
- в) сбором.
- г) взносом.

6. К числу федеральных налогов не относится

- а) налог на игорный бизнес.

- б) налог на добавленную стоимость.
- в) акцизы.
- г) налог на доходы физических лиц.

7. К числу федеральных налогов не относится

- а) транспортный налог.
- б) налог на прибыль организаций.
- в) налог на добычу полезных ископаемых.
- г) водный налог.

8. К региональным налогам не относится

- а) налог на доходы физических лиц.
- б) налог на имущество организаций.
- в) налог на игорный бизнес.
- г) транспортный налог.

9. К местным налогам не относится

- а) государственная пошлина.
- б) земельный налог;
- в) налог на имущество физических лиц.
- г) торговый сбор.

10. Налог считается установленным лишь в том случае, когда определены

- а) налогоплательщики и элементы налогообложения.
- б) налогоплательщик и налоговая база.
- в) льготные режимы налогообложения.
- г) налоговая база, ставка, налоговый и отчётный периоды.

Тема 3. Налоговый контроль

1. К налоговым органам в Российской Федерации относятся

- а) ФНС России.
- б) Федеральная служба по финансовому мониторингу.
- в) Федеральная служба финансово-бюджетного надзора.
- г) Минфин России.

2. К компетенции налоговых органов не относится право

- а) устанавливать новые виды налогов.
- б) требовать документы.
- в) проводить налоговые проверки.
- г) производить выемку документов.

3. Вышестоящие налоговые органы

а) вправе отменять и изменять решения нижестоящих налоговых органов в случае несоответствия указанных решений НК РФ.

б) вправе только изменять решения нижестоящих налоговых органов в случае несоответствия указанных решений НК РФ.

в) не вправе отменять и изменять решения нижестоящих налоговых органов в случае несоответствия указанных решений НК РФ.

г) обязаны отменять и изменять решения нижестоящих налоговых органов в случае несоответствия указанных решений НК РФ.

4. Налоговые органы при осуществлении контроля за полнотой исчисления налогов вправе проверять правильность применения цен по сделкам

а) между взаимозависимыми лицами.

б) по товарообменным (бартерным) операциям.

в) при совершении внешнеторговых сделок.

г) во всех указанных случаях.

5. Налоговый орган вправе вынести решение о доначислении налога, рассчитанных таким образом, как если бы результаты этой сделки были оценены исходя из применения рыночных цен на соответствующие товары, в случаях, когда цены товаров, примененные сторонами сделки, отклоняются в сторону повышения или в сторону понижения от рыночной цены идентичных товаров,

а) более чем на 20 %.

б) более чем на 30 %.

в) более чем на 25 %.

г) более чем на 10 %.

6. Цена, сложившаяся при взаимодействии спроса и предложения на рынке идентичных товаров в сопоставимых экономических условиях, называется

а) рыночной ценой товара (работы, услуги).

б) тарифом.

в) скидкой.

г) надбавочным коэффициентом.

7. Классификация доходов по НК РФ предусматривает их деление на

а) доходы от источников в РФ и от источников за пределами РФ.

б) налоговые и неналоговые доходы.

в) реализационные и внереализационные доходы

г) доходы от источников РФ и от источников субъектов РФ.

8. Обязанность по уплате конкретного налога или сбора возлагается на налогоплательщика и плательщика сбора с момента

- а) возникновения установленных законодательством о налогах обстоятельств, предусматривающих уплату данного налога.
- б) его регистрации как налогоплательщика.
- в) фиксации отношений по договору.
- г) определяемого органами ФНС России.

9. В каком из перечисленных случаев обязанность по уплате налога и (или) сбора прекращается

- а) с уплатой налога, либо со смертью физического лица.
- б) в связи с решением районной ИФНС.
- в) в случае объявления налоговой амнистии.
- г) с истечением срока исков по налоговым нарушениям.

10. Изменение срока уплаты налога и сбора осуществляется в форме

- а) отсрочки, рассрочки, инвестиционного налогового кредита.
- б) отсрочки и инвестиционного налогового кредита.
- в) инвестиционного налогового кредита.
- г) отсрочки и рассрочки.

Тема 4. Налоговые правонарушения и ответственность за их совершение. Порядок привлечения к налоговой ответственности

1. Привлечение должностных лиц хозяйствующих субъектов-налогоплательщиков к административной ответственности

- а) не исключает привлечения организации к ответственности, установленной НК РФ.
- б) исключает привлечение организации к ответственности, установленной НК РФ.
- в) предусматривает обязательность привлечения организации к ответственности, установленной НК РФ.
- г) не предполагает правовых последствий.

2. Виновно совершенное противоправное (в нарушение законодательства о налогах и сборах) деяние налогоплательщика, за которое НК РФ установлена ответственность, признаётся

- а) налоговым правонарушением.
- б) налоговым преступлением.
- в) налоговым проступком.
- г) финансовым правонарушением.

3. Физическое лицо может быть привлечено к ответственности за совершение налоговых правонарушений

- а) с 16 лет.
- б) с 18 лет.
- в) с 14 лет.
- г) с 21 года.

4. Повторное привлечение к ответственности за совершение одного и того же налогового правонарушения

- а) не допускается.
- б) допускается по усмотрению налоговых органов.
- в) предусмотрено в случаях нарушения товарооборота.
- г) допускается по усмотрению органов финансового контроля.

5. Привлечение лица к ответственности за совершение налогового правонарушения

- а) не освобождает его от обязанности уплатить налог (сбор) и пени.
- б) освобождает его от обязанности уплатить налог (сбор) и пени.
- в) не освобождает его от обязанности уплатить налога (сбор), но не пени.
- г) освобождает его от обязанности уплатить налог (сбор), но не пени.

6. Обстоятельством, отягчающим ответственность, признается совершение

а) налогового правонарушения лицом, ранее привлекаемым к ответственности за аналогичное правонарушение.

б) совершение правонарушения вследствие стечения тяжелых личных или семейных обстоятельств.

в) совершение правонарушения под влиянием угрозы или принуждения либо в силу материальной, служебной или иной зависимости.

г) тяжелое материальное положение физического лица, привлекаемого к ответственности за совершение налогового правонарушения.

7. Лицо не может быть привлечено к ответственности за совершение налогового правонарушения, если со дня его совершения либо со следующего дня после окончания налогового периода, в течение которого было совершено это правонарушение, и до момента вынесения решения о привлечении к ответственности

- а) истекли три года.
- б) истекли четыре года.
- в) истек один год.
- г) истекли пять лет.

8. *Непредставление налогоплательщиком в установленный законодательством о налогах и сборах срок налоговой декларации в налоговый орган по месту учета влечет взыскание штрафа в размере*

- а) 5% суммы налога, за каждый месяц, но не более 30% указанной суммы и не менее 1 000 рублей.
- б) 30% суммы налога.
- в) 10 000 рублей.
- г) 50 000 рублей.

9. *Неуплата или неполная уплата сумм налога (сбора) в результате занижения налоговой базы, влечет взыскание штрафа в размере*

- а) 20 % от неуплаченной суммы налога.
- б) 30 % от неуплаченной суммы налога.
- в) 10 % от неуплаченной суммы налога.
- г) 40 % от неуплаченной суммы налога.

10. *Неуплата или неполная уплата сумм налога (сбора) в результате занижения налоговой базы, совершенные умышленно, влечет взыскание штрафа в размере*

- а) 40 % процентов от неуплаченной суммы налога.
- б) 30 % процентов от неуплаченной суммы налога.
- в) 10 % процентов от неуплаченной суммы налога.
- г) 20 % процентов от неуплаченной суммы налога.

Тема 5. Федеральные налоги

1. *Лишним элементом в перечне федеральных налогов является*

- а) торговый сбор.
- б) налог на добавленную стоимость.
- в) акцизы.
- г) налог на доходы физических лиц.

2. *Лишним элементом в перечне федеральных налогов является*

- а) транспортный налог.
- б) налог на прибыль организаций.
- в) налог на добычу полезных ископаемых.
- г) водный налог.

3. *Лишним элементом в перечне федеральных налогов является*

- а) налог на игорный бизнес.
- б) сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов.

- в) государственная пошлина.
- г) налог на дополнительный доход от добычи углеводородного сырья.

4. Применяемые ставки НДС:

- а) 0 %, 10 %, 20 %.
- б) 0 %, 10 %, 18 %.
- в) 0 %, 13 %, 18 %.
- г) 10 %, 20 %.

5. Не относиться к подакцизным товарам

- а) парфюмерно-косметическая продукция, разлитая в емкости не более 100 мл.
- б) спирт; алкогольная продукция.
- в) табачная продукция.
- г) автомобильный бензин и дизельное топливо.

6. Объектом налогообложения по НДФЛ признается

- а) доходы от источников в РФ и (или) от источников за пределами РФ — для физических лиц — резидентов РФ; от источников в РФ — для физических лиц, не резидентов.
- б) любой доход физического лица независимо от статуса резидента;
- в) доходы от источников в РФ.
- г) доходы от источников за пределами РФ.

7. Подлежит налогообложению НДФЛ

- а) заработная плата.
- б) государственные пособия.
- в) пенсии по государственному пенсионному обеспечению.
- г) компенсационные выплаты (в пределах установленных норм).

8. Подлежит налогообложению НДФЛ

- а) денежное содержание сотрудника органов внутренних дел, военнослужащего Минобороны России, Росгвардии.
- б) вознаграждения донорам.
- в) алименты.
- г) гранты для поддержки науки и образования, культуры и искусства.

9. Подлежат налогообложению НДФЛ

- а) премиальные выплаты по итогам служебно-боевой деятельности сотрудников органов внутренних дел.
- б) премии за достижения в области науки и техники, литературы и искусства.

- в) стипендии из бюджета.
- г) продажа продукции личного подсобного хозяйства.

10. Часть дохода налогоплательщика, освобождаемая в соответствии с НК РФ от налогообложения, это

- а) налоговый вычет.
- б) налог.
- в) единовременная компенсация.
- г) пособие.

Тема 6. Региональные и местные налоги

1. Требования НК РФ по имущественные налоговые вычеты по НДФЛ от продажи квартир, комнат, садовых домиков или земельных участков применяются при сочетании условий —

- а) пяти лет нахождения в собственности и суммы дохода 1 млн руб.
- б) двух лет нахождения в собственности и суммы дохода 3 млн руб.
- в) одного года нахождения в собственности и суммы дохода 0,5 млн руб.
- г) пяти лет нахождения в собственности и суммы дохода 3 млн руб.

2. В какой из перечисленных ситуаций налогоплательщику необходимо уплатить НДФЛ от продажи квартир, комнат, садовых домиков или земельных участков (S – сумма дохода, t – время нахождения объекта в собственности):

- а) $S > 1$ млн руб. $t < 5$ лет.
- б) $S > 1$ млн руб. $t > 5$ лет.
- в) $S < 1$ млн руб. $t < 5$ лет.
- г) $S < 1$ млн руб. $t > 5$ лет.

3. В каких случаях применяется 3-летний срок владения недвижимым имуществом для применения имущественного налогового вычета, если право собственности наступило

- а) в порядке наследования или по договору дарения от физического лица, признаваемого членом семьи и (или) близким родственником.
- б) в результате приватизации.
- в) по договору пожизненного содержания с иждивением
- г) во всех указанных ситуациях.

4. В какой из перечисленных ситуаций налогоплательщику необходимо уплатить НДФЛ от продажи объектов движимого имущества (S – сумма дохода, t – время нахождения объекта в собственности) —

- а) $S > 250$ тыс. руб. $t < 3$ лет.

- б) $S > 250$ тыс. руб. $t > 3$ лет.
- в) $S < 250$ тыс. руб. $t < 3$ лет.
- г) $S < 250$ тыс. руб. $t > 3$ лет.

5. Профессиональные налоговые вычеты применяются в отношении доходов физических лиц

- а) ПБОЮЛ в сумме фактических расходов, а при отсутствии документов — 20 % общей суммы доходов.
- б) по договорам гражданско-правового характера — в сумме документально подтвержденных расходов.
- в) авторские вознаграждения в сумме документально подтвержденных расходов.
- г) по всем указанным ситуациям.

6. НК РФ предусматривает единую налоговую ставку по НДФЛ

- а) 13 %.
- б) 18 %.
- в) 26 %.
- г) 10 %.

7. Налоговая ставка по НДФЛ, применяемая в отношении выигрышей и призов, получаемых от участия в мероприятиях в целях рекламы товаров, работ и услуг —

- а) 35 % (если выигрыш, стоимость приза превышает 4 тыс. руб.).
- б) 35 % со всей стоимости выигрыша, приза.
- в) 13 % (если выигрыш, стоимость приза превышает 4 тыс. руб.).
- г) 13 % со всей стоимости выигрыша, приза.

8. Налоговая ставка по НДФЛ, применяемая в отношении лиц с доходами, превышающими 5 млн руб. в год, составляет:

- а) 15 %.
- б) 13 %.
- в) 35 %.
- г) 9 %.

9. Основная налоговая ставка по налогу на прибыль организаций устанавливается в размере

- а) 20 %.
- б) 10 %.
- в) 18 %.
- г) 30 %.

10. *Объектом налогообложения по НДС признаются полезные ископаемые,*
- а) добытые из недр на территории РФ.
 - б) общераспространенные и используемые для личного потребления.
 - в) добытые геологические коллекционные материалы.
 - г) имеющие научное, культурное или иное общественное значение.

Тема 7. Специальные налоговые режимы

1. *К специальным налоговым режимам относятся:*

- а) система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей.
- б) упрощенная система налогообложения.
- в) налог на профессиональный доход.
- г) все перечисленные.

2. *К специальным налоговым режимам относится*

- а) налогообложение при выполнении соглашений о разделе продукции.
- б) патентная система налогообложения.
- в) налог на профессиональный доход.
- г) все перечисленные.

3. *В целях налогообложения единым сельскохозяйственным налогом сельскохозяйственными товаропроизводителями признаются организации и индивидуальные предприниматели, производящие сельскохозяйственную продукцию, осуществляющие ее переработку, при условии, что произведенная ими сельхозпродукция составляет*

- а) не менее 70 % от общих объемов производства.
- б) не менее половины от общего объема производства.
- в) не менее 85 % от общих объемов производства.
- г) 100 % его объемов производства.

4. *Сельскохозяйственными товаропроизводителями признаются*

- а) организации и ПБОЮЛ, доход от сельхозпродукции в которых составляет не менее 70 %.
- б) рыбохозяйственные организации, работники которых с членами семей составляют не менее 50 % численности населения населенного пункта;
- в) рыбохозяйственные организации и ПБОЮЛ, если численность их работников не превышает 300 человек; доля дохода от уловов не менее 70 %.
- г) все перечисленные субъекты.

5. Объектом налогообложения по единому сельскохозяйственному налогу признаются доходы, уменьшенные на величину расходов, по ставке в размере

- а) 6 %.
- б) 10 %.
- в) 2 %.
- г) 18 %.

6. Применение упрощенной системы налогообложения организациями предусматривает их освобождение от обязанности по уплате

- а) налога на прибыль организаций, налога на имущество организаций.
- б) налога на прибыль организаций.
- в) налога на имущество организаций.
- г) страховых взносов.

7. Не вправе применять упрощенную систему налогообложения

- а) банки.
- б) страховщики; негосударственные пенсионные фонды.
- в) ломбарды; иностранные организации.
- г) все перечисленные субъекты.

8. По УСН применяются налоговые ставки

- а) 6 % на все доходы, либо 15 % если доходы уменьшены на величину расходов.
- б) 15 % на все доходы.
- в) 6 % на все доходы.
- г) 10 % на все доходы.

9. Ставка налога на профессиональный доход устанавливается в размере

- а) 4 % или 6% дохода.
- б) 13 % или 15% дохода.
- в) 13 % или 30% дохода.
- г) 4 % или 13% дохода.

10. Доход физических лиц от деятельности, при ведении которой они не имеют работодателя и не привлекают наемных работников по трудовым договорам, а также доход от использования имущества, называется

- а) профессиональным доходом.
- б) заработной платой.
- в) социальным пособием.
- г) гарантированной выплатой.

Тема 8. Система страховых взносов в государственные целевые внебюджетные фонды

1. Назначение страховых взносов состоит в необходимости перечисления специальных взносов

- а) целевые внебюджетные фонды, для целей пенсионного страхования, социального страхования и обязательного медицинского страхования.
- б) целевые бюджетные фонды.
- в) в Фонд национального благосостояния.
- г) в коммерческие страховые организации.

2. Плательщики обязательных страховых взносов признаются

- а) лица, производящие выплаты физическим лицам: организации; ИП.
- б) все физические лица.
- в) только бюджетные организации.
- г) только организации.

3. Плательщиками обязательных страховых взносов признаются:

- а) все перечисленные субъекты.
- б) индивидуальные предприниматели.
- в) адвокаты, нотариусы, занимающиеся частной практикой.
- г) арбитражные управляющие.

4. Объектом обложения страховыми взносами по 34 гл. НК РФ, признаются:

- а) все предложенные варианты выплат.
- б) выплаты физическим лицам в рамках трудовых отношений и по гражданско-правовым договорам.
- в) выплаты по трудовым договорам и по гражданско-правовым договорам, предметом которых являются выполнение работ, оказание услуг в пользу физических лиц.
- г) осуществление предпринимательской либо иной профессиональной деятельности.

5. Не признаются объектом обложения страховыми взносами по 34 гл. НК РФ

- а) все указанные виды выплат.
- б) выплаты по договорам купли-продажи объектов собственности или иных вещных прав на имущество.
- в) выплаты иностранными гражданами по трудовым договорам, заключенным с российской организацией за пределами РФ.
- г) благотворительные платежи.

5. Суммы, не подлежащие обложению страховыми взносами

- а) все перечисленные выплаты.
- б) государственные пособия, установленные законодательством компенсационные выплаты.
- в) суммы единовременной материальной помощи, в связи со стихийным бедствием.
- г) выплаты работникам при рождении ребенка, но не более 50 000 руб.

6. Сумма обязательного взноса на пенсионное, социальное и медицинское страхование, по общему правилу, составляет

- а) 34 %.
- б) 13 %.
- в) 20 %.
- г) 30 %.

Вопросы для промежуточной аттестации (зачета)

1. Охарактеризуйте назначение налогов и сборов.
2. Дайте определение налогов и сборов, их сущности и функций.
3. Перечислите элементы налогообложения и дайте их краткую характеристику.
4. Дайте понятие предмета налогового права.
5. Перечислите и приведите примеры действия основных принципов налогообложения.
6. Что такое налоговая система государства и её отличие от системы налогов?
7. Что такое нормы налогового права, назовите их особенности и дайте классификацию норм?
8. Охарактеризуйте налоговые правоотношения, приведите примеры таких отношений.
9. Назовите субъектов налоговых правоотношений.
10. Охарактеризуйте источники налогового права.
11. Дайте классификация налоговых платежей, действующих в настоящее время в РФ.
12. Перечислите федеральные, региональные и местные налоги и сборы.
13. Дайте общую характеристику специальных налоговых режимов.
14. Охарактеризуйте объекты налоговых правоотношений.
15. Перечислите обязанности налогоплательщиков, налоговых агентов. Как участвуют в налоговых отношениях сотрудники органов внутренних дел?
16. Назовите основания изменения сроков налоговых платежей.
17. Перечислите обстоятельства, исключающие изменение срока уплаты налога.
18. На каких условиях предоставляется инвестиционный налоговый кредит?

19. Основание предоставления отсрочки и рассрочки по налогам.
20. Перечислите и охарактеризуйте права налогоплательщиков, налоговых агентов.
21. Дайте определение представительства в налоговых правоотношениях.
22. Каким образом обеспечивается защита прав налогоплательщиков?
23. Назовите общие правила исполнения обязанности по уплате налогов и сборов.
24. Дайте характеристику порядка взыскания налогов и сборов.
25. Перечислите способы обеспечения исполнения обязанностей по уплате налогов.
26. Дайте характеристику правового статуса налоговых органов РФ (права и обязанности ФНС России).
27. Охарактеризуйте ответственность налоговых органов, и их должностных лиц.
28. Дайте характеристику общему порядку исчисления налоговой базы.
29. Назовите особенности ценообразования при налогообложении.
30. Какие существуют способы обеспечения исполнения обязанностей по уплате налогов?
31. С какой целью составляется налоговая декларация и каковы цели налогового контроля?
32. Посредством каких действий осуществляется налоговый контроль?
33. Назовите виды налоговых проверок, охарактеризуйте камеральные проверка.
34. Назовите виды налоговых проверок, охарактеризуйте выездную проверку.
35. Дайте понятие налогового правонарушения. Охарактеризуйте состав налогового правонарушения.
36. Назовите и охарактеризуйте виды юридической ответственности за налоговое правонарушение.
37. Перечислите условия привлечения к ответственности за налоговые правонарушения.
38. Дайте определение и характеристику налоговым санкциям, как применяется давность взыскания при налоговых санкциях.
39. Дайте классификацию налоговых правонарушений
40. Перечислите виды нарушений банком обязанностей, предусмотренных НК РФ.
41. Порядок обжалования актов налоговых органов и действий их должностных лиц.
42. Охарактеризуйте налог на добавленную стоимость: элементы налогообложения.
43. Охарактеризуйте налог на прибыль организаций: элементы налогообложения.
44. Охарактеризуйте акцизы: элементы налогообложения. Отличие акцизов от НДС.

45. Налог на имущество организаций: общая характеристика.
46. Водный налог: общая характеристика.
47. Земельный налог: общая характеристика.
48. Налог на доходы физических лиц: элементы налогообложения.
49. Назовите доходы, не подлежащие налогообложению НДФЛ.
50. Дайте классификацию налоговых вычетов при расчете НДФЛ.
51. Охарактеризуйте стандартные налоговые вычеты.
52. Охарактеризуйте социальные налоговые вычеты.
53. Охарактеризуйте имущественные налоговые вычеты.
54. Охарактеризуйте профессиональные налоговые вычеты.
55. Охарактеризуйте порядок исчисления и уплаты НДФЛ.
56. Назначение государственной пошлины, общая характеристика, виды пошлин.
57. Земельный налог: общая характеристика.
58. Налог на имущество организаций: общая характеристика.
59. Налог на имущество физических лиц: общая характеристика.
60. Правовые особенности налога на самостоятельный доход.
61. Упрощенная система налогообложения субъектов малого предпринимательства: общая характеристика.
62. Охарактеризуйте патентную систему налогообложения.
63. Общая характеристика системы взносов в государственные внебюджетные фонды.

Заключение

Таким образом, представленное учебно-методическое пособие позволяет успешно решать задачи организации всех видов учебных занятий, включая мероприятия промежуточного контроля, со всеми категориями обучаемых по направлению подготовки 40.03.01 и по специальностям 38.05.01, 40.05.01, 40.05.02, а при необходимой адаптации по иным специальностям и направлениям подготовки. Представленные материалы позволяют в достаточном объеме решать задачи самостоятельного обучения дисциплины «Налоговое право» слушателями заочной формы обучения, а также заниматься изучением и участвовать в семинарских и практических занятиях курсантам и слушателям очной формы обучения.

Реализация результатов исследования апробирована путем внедрения изложенных материалов в образовательную деятельность Санкт-Петербургского университета МВД России в рамках использования материалов в процессе проведения всех видов занятий по учебной дисциплине «Налоговое право» для очной и заочной форм обучения по направлению подготовки 40.03.01 и по специальностям 38.05.01, 40.05.01, 40.05.02.

Материалы учебно-методического пособия могут быть также внедрены в образовательный процесс Санкт-Петербургского университета МВД России в процессе преподавания учебных дисциплин «Финансовое право», «Налоги и налогообложение», в научно-исследовательской деятельности НПР, адъюнктов, докторантов, соискателей образовательных организаций МВД России.

Список рекомендуемых источников

*Нормативно-правовые акты**

1. Налоговый кодекс Российской Федерации.
2. Федеральный конституционный закон от 06.11.2020 № 4-ФКЗ «О Правительстве Российской Федерации».
3. Федеральный закон от 27.11.2018 № 422-ФЗ «О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима “Налог на профессиональный доход”».
4. Федеральный закон от 29.07.2017 № 214-ФЗ «О проведении эксперимента по развитию курортной инфраструктуры в Республике Крым, Алтайском крае, Краснодарском крае и Ставропольском крае».
5. Федеральный закон от 23.05.2016 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете».
6. Федеральный закон от 13.07.2015 № 218-ФЗ «О государственной регистрации недвижимости».
7. Федеральный закон от 27.06.2011 № 161-ФЗ «О национальной платежной системе».
8. Федеральный закон от 02.10.2007 № 229-ФЗ «Об исполнительном производстве».
9. Федеральный закон от 19.07.2007 № 196-ФЗ «О ломбардах».
10. Федеральный закон от 30.12.2004 № 214-ФЗ «Об участии в долевом строительстве многоквартирных домов и иных объектов недвижимости и о внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации».
11. Федеральный закон от 11.11.2003 № 138-ФЗ «О лотереях».
12. Федеральный закон от 27.05.2003 № 58-ФЗ «О системе государственной службы в Российской Федерации».
13. Федеральный закон от 22.05.2003 № 54-ФЗ «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием электронных средств платежа».
14. Федеральный закон от 26.10.2002 № 127-ФЗ «О несостоятельности (банкротстве)».
15. Федеральный закон от 10.07.2002 № 86-ФЗ «О Центральном банке (Банке России)».
16. Федеральный закон от 08.08.2001 № 129-ФЗ «О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей».
17. Федеральный закон от 29.07.1998 № 135-ФЗ «Об оценочной деятельности в Российской Федерации».
18. Федеральный закон от 16.07.1998 № 102-ФЗ «Об ипотеке (залоге недвижимости)».

* Все нормативные правовые акты приводятся по данным официального интернет-портала правовой информации pravo.gov.ru (дата обращения: 01.04.2023).

19. Федеральный закон от 22.11.1995 № 171-ФЗ «О государственном регулировании производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции».

20. Закон РФ от 21.03.1991 № 943-1 «О налоговых органах Российской Федерации».

21. Федеральный закон от 02.12.1990 №395-1 «О банках и банковской деятельности».

22. Решение Совета Евразийской экономической комиссии от 16.07.2012 № 54 «Об утверждении единой Товарной номенклатуры внешнеэкономической деятельности Евразийского экономического союза и Единого таможенного тарифа Евразийского экономического союза».

23. Инструкция Банка России от 30.05.2014 №153-И «Об открытии и закрытии банковских счетов, счетов по вкладам (депозитам), депозитных счетов».

24. Приказ ФНС России от 30.05.2007 № ММ-3-06/333@ «Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок».

25. Соглашение ФНС России № ММВ-23-8/3 и ФССП России № 0001/7 от 14.04.2014 «О порядке взаимодействия Федеральной налоговой службы и Федеральной службы судебных приставов при исполнении исполнительных документов».

Литература

1. Грачёва Е.Ю., Болтинова О.В. Налоговое право: учебник. – Москва: Изд-во Проспект 2023. – 304 с.

1. Козырин А. Н. Налоговое право: учебник. – Москва: Изд. дом ВШЭ, 2021. – 488 с.

2. Налоговое право в схемах и таблицах: учебное пособие. – Омск: ОмГУ, 2020. – 125 с.

3. Налоговое право России: учебник для вузов. – Москва: Норма 2018. – 656 с.

4. Налоговое право. – Москва: Юнити-Дана, Закон и право 2017. – 288 с.

5. Тедеев А.А., Парыгина В.А. Налоговое право России: учебник. – 7-е изд., перераб. и доп. – Москва: Изд. Юрайт, 2020. – 392 с.

6. Тютин Д.В. Налоговое право: курс лекций. – Москва: Изд-во Рос. гос. ун-та правосудия, 2020. – 1088 с.

2. Эриашвили Н. Д., Зырянов С. М., Григорьев А. И., Хадисов А. Х., Василенко Г. Н. Налоговое право: учебник. – Москва: Юнити-Дана; Закон и право, 2021. – 241 с.

Для заметок

Учебное издание

Морозов Алексей Александрович,
кандидат юридических наук, доцент

НАЛОГОВОЕ ПРАВО

Учебно-методическое пособие

Редактор *Свикиш Н. О.*
Компьютерная вёрстка *Свикиш Н. О.*
Дизайн обложки *Шеряй А. Н.*

ISBN 978-5-91837-723-9



EDN TZDENN



Подписано в печать 24.05.2023. Формат 60×84 ¹/₁₆.
Печать цифровая. Объем 10,5 п. л. Тираж 100 экз. Заказ № 76/23

Отпечатано в Санкт-Петербургском университете МВД России
198206, Санкт-Петербург, ул. Летчика Пилютова, д. 1